

**UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE BAJA CALIFORNIA
FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS**



COSTO DE LO VENDIDO PARA EFECTOS FISCALES

TESIS

**Que para obtener el grado de
MAESTRO EN CONTADURÍA**

Presenta:

MARÍA DOLORES TALAMANTES VALENZUELA

Director de tesis:

M.C. ELIZABETH GARCIA ESPINOZA

Dedicatorias

A Dios por estar ahí siempre conmigo, por la fuerza interna que me brinda su
compañía tanto en los días difíciles, tristes y alegres de mi vida
Por el amor que derramas en mí todos los días
Por las bendiciones recibidas

A ti madre santísima por tu intersección, protección y amor.

A mi esposo Fernando Sánchez,
Por ser el hombre de mi vida y enseñarme que se pueden alcanzar los
sueños, de que existen los milagros y el significado que le das a la palabra
amor cada día.
y a mis adorables hijos Diana y Fernando, por la paciencia y comprensión,
del tiempo que he estado ausente en sus vidas
durante el curso de la maestría

A mis Padres, Raymundo Talamantes y María de los Ángeles Valenzuela :
Por sus oraciones, amor y apoyo siempre presente en mi vida
Por enseñarme siempre con el ejemplo el significado de la palabra familia, amor
y perdón
Por hacerme sentir que soy un orgullo en sus vidas; cuando soy yo quien se
siente orgullosa por tener unos padres como ellos.

A mis Hermanos Mireya, Marielos, Raymundo y Juan Carlos Talamantes
Valenzuela :
Por ser mis motivos de inspiración para ser siempre una mejor esposa, madre,
hija, hermana, amiga y compañera
Gracias por el amor que me brindan

Agradecimientos

A mi suegra Zoila Campos y mi cuñada Catita Sánchez
Gracias por ser la segunda madre para mis hijos durante todo este curso
Por la paciencia y apoyo invaluable que me brindaron para poder alcanzar esta
meta
Gracias

A ti Alejandra gracias por darme tu tiempo y compartir conmigo tus
conocimientos

A mi maestra de metodología de la
investigación

M.C. Elizabeth García Espinoza
por su constante motivación y apoyo en la
elaboración de la tesis

A mi maestro de Derecho Comparado
M. I. Oswaldo G. Reyes Mora
por su gran apoyo al brindarme sus
conocimientos en la elaboración de la tesis

Al contador público Omar Alberto
Ramos Sierra Director de Auditoría Fiscal del
Estado por el apoyo brindado para conseguir
el grado de maestro en contaduría

RESUMEN

La presente tesis nace del interés de conocer sobre el procedimiento que marca las leyes para la aplicación de esta nueva deducción, “costo de lo vendido” ya que viene a sustituir lo que anteriormente se deducían “las compras” , en relación a esta reforma fiscal para 2005, se observó que ocasionó verdaderos ajustes a las empresas, que tributan en el régimen general de personas morales, desde cambios en el sistema de contabilidad, así como la contratación de programadores, para implementar controles de inventarios, para poder llevar un registro contable y fiscal del costo de lo vendido, asesorarse con fiscalistas para plantear las nuevas estrategias fiscales o tomar la decisión de ampararse ante esta disposición de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

En la presente tesis se realizó una revisión sobre las generalidades del costo de lo vendido para poder comprender su origen, a través de los antecedentes para conocer cuales fueron los motivos de los legisladores para dar origen a estos cambios que ha sufrido la deducción de costo a compra y de compra a costo de lo vendido, y conocer cuales fueron los procesos de transición que la autoridad tuvo que tomar en cuenta, así como de definiciones de los términos que se encuentran relacionados con el tema del costo de lo vendido e inventarios extraídos de los principios de contabilidad generalmente aceptados también se hizo un estudio de las clasificaciones del costo, siguiendo con el marco legal del costo de lo vendido que incluye la Ley de Impuesto Sobre la Renta, su reglamento, decreto, y reglas misceláneas del 2007, lo anterior se complementa con casos prácticos de los diferentes tipos de control de inventarios, así como que sucede cuando el contribuyente toma la opción de acumular y cuando decide no acumular el inventario al 31 de diciembre de 2004.

ÍNDICE

Página

DEDICATORIAS

AGRADECIMIENTOS

RESUMEN

CAPÍTULO I. INTRODUCCIÓN

1.1. Planteamiento del problema	9
1.2. Objetivos del caso de estudio	10
1.3. Importancia y limitaciones del estudio	11
1.4. Metodología	11
1.5. Definición de términos	12

CAPÍTULO II. ANTECEDENTES HISTÓRICOS

2.1. Antecedentes del “Costo” 1986	17
2.2. Antecedentes de “Compras” 1987 a 2004	19
2.3. Antecedentes de “Costo de lo vendido” 2005	19
2.4 Exposición de Motivos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta de 2005	21

CAPÍTULO III. GENERALIDADES DEL COSTO

3.1 Sistema de valuación (Boletín C-4)	24
3.2 Clasificación de los costos	24
3.3 Sistemas de costos	26
3.4 Método de valuación de inventarios	27
3.5 Elementos que integran el costo	30

CAPÍTULO IV MARCO FISCAL DE LA DEDUCCIÓN DEL COSTO DE LO VENDIDO Y LA OPCIÓN DE ACUMULACIÓN DE INVENTARIOS

4.1. Ley del Impuesto Sobre la Renta	33
4.2. Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta	40
4.3. Miscelánea Fiscal 2007	44
4.4 Decreto por el que se reforman, adicionan, derogan y establecen diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta (Disposiciones Transitorias 2005)	56
4.5 Tesis jurisdiccionales acerca del costo de lo vendido para el ISR	62
4.6. Opción de acumular el Inventario al 31 de Diciembre del 2004	65
4.7. Opción de no acumular el Inventario al 31 de Diciembre del 2004	67

CAPÍTULO V. CASOS PRÁCTICOS

5.1. Caso práctico de la Determinación de Métodos de Valuación	69
5.2. Caso práctico ejerciendo la opción de acumulación de inventario 2004	77
5.3. Supuestos cuando el inventario al cierre del ejercicio se modifica	83
5.4. Preguntas y Respuestas sobre el costo de lo vendido SAT	85

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	96
---------------------------------------	----

FUENTES CONSULTADAS	98
----------------------------	----

ÍNDICE DE CUADROS

	Página
Cuadro número 1	17
Cuadro número 2	20
Cuadro número 3	22
Cuadro número 4	26
Cuadro número 5	28
Cuadro número 6	33
Cuadro número 7	34
Cuadro número 8	35
Cuadro número 9	36
Cuadro número 10	37
Cuadro número 11	58

CAPÍTULO I. INTRODUCCIÓN

1.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Es importante recordar que el costo de lo vendido surge nuevamente en nuestra legislación (después de su última aparición en 1986) con las reformas fiscales para 2005, publicadas el 1 de diciembre de 2004, cuya vigencia efectiva inició el 1 de enero de 2005, en donde se reformó la fracción II del artículo 29 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, desapareciendo la posibilidad de deducir la adquisición de mercancías, para dar lugar al concepto jurídico indeterminado costo de lo vendido.

Hasta el ejercicio fiscal 2004 las personas morales deducían las adquisiciones, fueran materias primas, materiales, productos terminados o semiterminados, lo anterior motivaba a las empresas a invertir en compra de mercancías, y como consecuencia traía como resultado la deducción de inventarios, y lo cual representaba que al final del ejercicio fiscal al deducir las compras no existiera base en la utilidades para pago de impuesto sobre la renta, hoy este cambio en la Ley del Impuesto Sobre la Renta obliga al contribuyente a pagar el impuesto sobre la renta por todo el inventario acumulado que se tiene hasta el 31 de Diciembre de 2004 y solo podrá deducir a partir del ejercicio fiscal 2005 el costo de lo vendido, esto significa que solo podrá deducir lo que cueste producir o adquirir un producto.

Ahora bien, con motivo del cambio se estableció un esquema de transición en el que los contribuyentes no pueden deducir el costo de lo vendido de los bienes que se quedaron en el inventario al 31 de diciembre de 2004, pues los mismos ya habían sido deducidos al momento de su adquisición. No obstante, se estableció una opción para el contribuyente; que consiste en acumular el inventario al 31 de diciembre de 2004 en un periodo que oscila entre los cuatro y los 12 años y que inicia a partir de 2005, obteniéndose a cambio la deducibilidad vía costo de lo vendido de las existencias al 31 de diciembre de

2004. En otras palabras, volver a deducir las existencias a esa fecha a cambio de su acumulación en la base del impuesto sobre la renta.

El costo de lo vendido es una deducción autorizada que viene a disminuir los ingresos acumulables a fin de obtener el resultado fiscal a efecto de determinar el impuesto sobre la renta a cargo de la empresa, de ahí la importancia y el objeto de la presente tesis sobre el estudio de una correcta determinación.

De lo contrario se incurre en una incorrecta cuantificación del impuesto, y en consecuencia se genera un pago en exceso o de menor cuantía, lo cual implica repercusiones fiscales y financieras a la empresa.

Por la actualidad del tema del costo de lo vendido y su aplicación, en la presente tesis se pretende conocer las consideraciones necesarias para su correcta aplicación así como el procedimiento de determinación del costo de lo vendido en base a su fundamentación en la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

1.2 OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

- Revisar las generalidades del costo para tener una mejor comprensión del origen del costo de lo vendido.
- Describir el marco fiscal que regula el costo de lo vendido.
- Analizar el procedimiento de determinación del costo de lo vendido.
- Ejemplificar mediante un caso práctico la aplicación de la deducción del costo de lo vendido para efectos del impuesto sobre la renta.

1.3 IMPORTANCIA Y LIMITACIONES DEL ESTUDIO

El nuevo esquema de las deducciones en el cual se sustituyó las adquisiciones de mercancías por el costo de lo vendido trajo como consecuencia, el hecho de que sólo se puede deducir el costo de los productos adquiridos o producidos por la empresa o persona física, en consecuencia se tendrá que replantear sus estrategias fiscales y sus políticas de compra de mercancías.

Por lo anterior es conveniente, explorar el marco conceptual del costo de venta contable para llegar a una comprensión y la correcta aplicación del costo de lo vendido y su fundamentación regulada en la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Es de importancia describir mediante un caso práctico la correcta determinación del costo de lo vendido.

1.4 METODOLOGÍA

Para desarrollar esta tesis, se inicia en un primer momento conceptualizando al costo de venta contable, mediante el estudio en los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y el análisis que llevan a cabo algunos autores en materia contable fiscal.

Se busca también analizar las recomendaciones necesarias para la determinación del costo de lo vendido señalados en la Ley del Impuesto Sobre la Renta en su Artículo 49 fracción II.

Será necesario ejemplificar mediante varios casos prácticos la obtención del costo de lo vendido para obtener una mayor comprensión de su determinación, y así conocer los requisitos y procedimientos que se deben llevar a cabo para la obtención y aplicación del costo de lo vendido.

1.5 DEFINICIÓN DE TÉRMINOS

Costo.-Suma de esfuerzos y recursos que se han invertido para producir un bien, y que incrementan su valor en inventarios. Reunión de dos o más conceptos de costo, de gastos o de ambos. Ej.: a la suma de los Gastos de Administración y de Venta se les puede llamar Costos de Operación; a la suma de materia prima y de mano de obra se le llama Costo Primo; a la suma de los Gastos de Fabricación y de la Mano de Obra se le llama Costo de Transformación. La distinción entre Costo y Gasto consiste en que el costo se identifica con el bien producido, es decir, se eroga por su causa e incrementa su valor en el inventario y por tanto se refleja en el activo, mientras que el gasto se identifica con el periodo en que se erogó, no incrementa el valor del bien producido y no se muestra en el balance, sino en el estado de resultados. Bajo estos principios, convencionalmente se acepta que la mano de obra y la materia prima son costos y que los gastos de administración y de venta son gastos. Con relación a los gastos o costos indirectos de fabricación, existen dos criterios diferentes que se concretan en los métodos de costeo absorbente y costeo directo o variable. (*Moderno Diccionario de Contabilidad; 1999:69*)

Costeo Absorbente.- Procedimiento que integra como costo la materia prima, la mano de obra y los gastos de fabricación, tanto directos como indirectos. (*Moderno Diccionario de Contabilidad; 1999:68*)

Costeo Absorbente.- La contabilidad tradicional reconoce como sistema de costeo absorbente o total, al sistema de costos que considera que “se deben incluir” en el costo de un producto o servicio, todos aquellos costos de inventarios incurridos en el proceso, y que han sido usados por la organización. (*Libro Costo de ventas IMCP; 2006,25*)

Costo de lo Vendido.- Muestra el costo de producción o adquisición (según se trate de una empresa de transformación o de una comercializadora), de los artículos vendidos que generaron los ingresos reportados en el renglón de ventas. (*Principios de contabilidad generalmente aceptados;Boletín B-3; 2003:5*)

Costo de Ventas.-Costo de la mercancía vendida. Nombre convencional de la cuenta de resultados de saldo deudor que, en un sistema de inventarios perpetuos, se usa como contra cuenta para registrar la salida de mercancías a precio de costo y en el sistema pormenorizado se calcula restando el inventario final a la suma del inventario inicial y las compras. (*Moderno Diccionario de Contabilidad; 1999:71*)

Costeo Directo.- Método que considera como costo la mano de obra directa, la materia prima directa y los gastos directos de fabricación mientras que los gastos indirectos de fabricación al igual que los costos de venta y de administración, los considera como identificados con el ejercicio. (*Moderno Diccionario de Contabilidad; 1999:68*)

Costeo Directo.- Este sistema de costeo directo o variable, reconoce sólo aquellos costos directos que se incurren en el proceso de producción o en el proceso de generación de un servicio. Esta diferencia, con el sistema absorbente, se basa en el criterio de que los gastos fijos (de fabricación, por ejemplo, depreciación de maquinaria, seguros, etc.), representan la capacidad que se tiene para fabricar; por lo que estos costos, se fabrique o no, se deberán incurrir, Por lo tanto, no deben inventariarse. (*Libro Costo de ventas IMCP; 2006,25*)

Costo Real.-Costo histórico. (*Moderno Diccionario de Contabilidad; 1999:74*)

Gasto.- Es el decremento bruto de activos o incremento de pasivos experimentado por una entidad, con efecto en su utilidad neta, durante un periodo contable, como resultado de las operaciones que constituyen sus actividades primarias o normales y que tienen por consecuencia la generación de ingresos. (*Principios de contabilidad generalmente aceptados; Boletín A-11; 2003:11*)

Impuesto.- Tributo o carga fiscal. Son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por las mismas. (*De Pina Vara Rafael; 1995:315*).

Ingreso.- Es el incremento bruto de activos o disminución de pasivos experimentado por una entidad, con efecto en su utilidad neta, durante un periodo contable, como resultado de las operaciones que constituyen sus actividades primarias o normales. (*Principios de contabilidad generalmente aceptados; Boletín A-11; 2003:9*)

Ingreso.- Los ingresos obtenidos por las actividades primarias o normales. En el caso de las empresas industriales y en el de las comerciales, estos ingresos son generados por las ventas de sus inventarios y en las empresas de servicios por la prestación de dichos servicios. Se debe presentar como mínimo el monto de las ventas (ingresos) netas, evaluando en cada caso particular, a la luz de los principios de Importancia Relativa y Revelación Suficiente la conveniencia de presentar adicionalmente los datos pertinentes de descuentos ofrecidos a los clientes, rebajas derivadas de negociaciones posteriores al reconocimiento de la venta, devoluciones y otra información semejante en la determinación de las ventas (ingresos) netas. (*Principios de contabilidad generalmente aceptados; Boletín B-3 2003:5*)

Pérdida. Es el gasto resultante de una transacción incidental o derivada del entorno económico, social, político o físico en que el ingreso consecuente es inferior al gasto y que por su naturaleza se debe presentar neto del ingreso respectivo. (*Principios de contabilidad generalmente aceptados;Boletín A-11; 2003:11-12*)

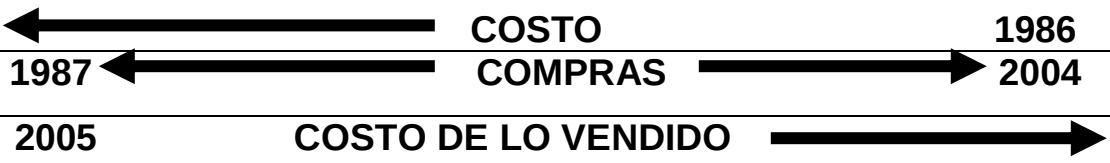
Persona física.- Llamada también natural, es el ser humano, hombre o mujer. (*De Pina Vara Rafael; 1995:405*)

Persona moral.- Entidad formada para la realización de los fines colectivos y permanentes de los hombres, a la que el derecho objetivo reconoce capacidad para tener derechos y obligaciones. (*De Pina Vara Rafael; 1995:405*)

CAPÍTULO II. ANTECEDENTES HISTÓRICOS

En el siguiente cuadro se plasma hasta que fechas se puede deducir el costo, las compras y el costo de lo vendido.

Cuadro número 1

<u>DEDUCCIONES AUTORIZADAS</u>		
		
1987	COSTO	1986
1987	COMPRAS	2004
2005	COSTO DE LO VENDIDO	

2.1. ANTECEDENTES DEL “COSTO” 1986

El siguiente texto extraído de un Módulo que describe el costo de venta para fines del Impuesto Sobre la Renta nos da una idea de como se legislaba a la fecha del 31 DE AGOSTO DE 1980:

La deducción del costo de las mercancías o de los productos vendidos que pueden efectuar las empresas, que está contenida en la fracción I del artículo 20 de la ley, representa la inmensa mayoría de los causantes la deducción más importante en la determinación de su base gravable. Esta situación originó importantes reformas a la ley, a partir del año de 1976, para establecer sus bases, y la incorporación de 19 artículos al reglamento, 17 en el año de 1977 y 2 en el año de 1980, para precisar su determinación.

En la Exposición de Motivos de la reforma a la ley que entró en vigor el 1º de enero de 1976, se señaló lo siguiente:

“Con el objeto de facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente, se adiciona el sistema aceptado por la Ley para determinar el Costo de las mercancías vendidas, incorporándose nuevos métodos de valuación de inventarios que la técnica contable ha aprobado”

Por su parte, en la Ley se estableció que las empresas podrían deducir de sus ingresos acumulables:

“El costo de las mercancías o de los productos vendidos determinados conforme a lo que denomina la técnica contable “sistema de valuación de costeo absorbente”, con base en costos históricos y valuados los inventarios por cualquiera de los siguientes métodos:

- a) Costos identificados*
- b) Costos promedios*
- c) Primeras entradas primeras salidas*
- d) Ultimas entradas primeras salidas*
- e) Detallistas*

(ENRIQUEZ DOMÍNGUEZ MOTA, ARTURO LOMELIN MARTINEZ, LUIS DOMÍNGUEZ MOTA;1980:6)

Durante los Ejercicios de 1987 a 2004 se deducieron las compras y para poder solucionar el problema de como se iban a deducir los inventarios al 31 de Diciembre de 1986, ya que anteriormente se deducía el “costo”; la autoridad expidió la regla 106 de la miscelánea fiscal lo que hoy se conoce como la regla 3.4.1., y que textualmente dice lo siguiente:

“Los contribuyentes que en los términos de la regla 106 de la Resolución que establece reglas generales y otras disposiciones de carácter fiscal para el año de 1993, publicada en el DOF el día 19 de mayo de 1993, optaron por efectuar la deducción a que se refería la citada regla, dicha deducción se efectuará en treinta ejercicios contados a partir del ejercicio terminado el 31 de diciembre de 1992, en una cantidad equivalente, en cada ejercicio, al 3.33% del monto de la deducción que les correspondió conforme a lo señalado por la referida regla 106, actualizado desde el mes de diciembre de 1986 o 1988, según sea el caso y hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se efectúa la deducción correspondiente.”(Regla Miscelánea 3.4.1)

“Lo dispuesto en esta regla no será aplicable a los contribuyentes que hayan disminuido, en los términos de la fracción V, inciso a) del Artículo Tercero de las

Disposiciones Transitorias de la Ley del ISR publicadas en el DOF el 1 de diciembre de 2004, el saldo pendiente por deducir a que se refiere la citada fracción, hasta por el monto en el que se haya deducido, en los términos de dicho precepto legal. ”(Regla Miscelánea 3.4.1)”

2.2. ANTECEDENTES DE “COMPRAS” 1987 A 2004

“ Por la alta inflación que tenía el país, y para apoyar a los contribuyentes a minimizar el impacto financiero de la carga tributaria, se cambia la deducción autorizada de “Costo” por “Compras”. (*Costo de lo Vendido, María Isabel Mundo Montoya; 2006:3*)

ART. 29 LISR.- Los contribuyentes podrán efectuar las deducciones siguientes;

Adquisición de mercancías, materias primas

II. Las adquisiciones de mercancías, así como de materias primas, productos semiterminados o terminados, que utilicen para prestar servicios, para fabricar bienes o para enajenarlos, disminuidas con las devoluciones, descuentos y bonificaciones sobre las mismas efectuadas inclusive en ejercicio posteriores. (Ley de Impuesto Sobre la Renta; 2004)

2.3 Antecedentes de “Costo de lo Vendido” 2005

A partir de la reforma fiscal 2005 entra en vigor la deducción de “costo de lo vendido” de acuerdo a la fracción del artículo 29 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

“El costo de lo vendido nació para quedarse, en virtud de que al pertenecer nuestro País a la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) misma que es una organización internacional intergubernamental que reúne a los países mas industrializados de economía de mercado, al cual se incorporó México a partir de 1994 a través de convenio publicado en el Diario Oficial de la Federación de los Estados Unidos Mexicanos el 5 de Julio de 1994,

resulta pues que nuestro país es el único que hasta el ejercicio fiscal 2004 tenía establecido como sistema de deducciones “las adquisiciones” lo cual por recomendación de la OCDE, se adopta el sistema de deducciones “del costo de lo vendido” para uniformar los criterios de los demás países miembros de dicha organización.”(L.D. Oswaldo G. Reyes Corona, C.P. José Antonio Pérez Ramos;2004:3)

El siguiente cuadro nos muestra como se encontraba regulada y como se encuentra en la actualidad el costo, las compras y el costo de lo vendido.

Cuadro número 2

1986 Ley al 31-12-86 Art. 22	2004 Ley al 31-12-04 Art. 29	2005 2007 Ley al 31-12-07 Art. 29
Los contribuyentes podrán efectuar las deducciones siguientes: I Las devoluciones, descuentos o bonificaciones. <u>I El costo.</u> II Los gastos.	Los contribuyentes podrán efectuar las deducciones siguientes: <u>II Las adquisiciones de mercancías</u>, así como de materias primas, productos semiterminados o terminados, que utilicen para prestar servicios, para fabricar bienes o para enajenarlos, disminuidas con las devoluciones, descuentos y bonificaciones sobre las mismas efectuadas inclusive en ejercicios posteriores.	Los contribuyentes podrán efectuar las deducciones siguientes: <u>II El costo de lo vendido.</u>

2.4 EXPOSICION DE MOTIVOS DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE 2005

“Hoy día, todas las sociedades mercantiles llevan un sistema de costeo para valuar sus inventarios para efectos contables, sin embargo, para efectos fiscales al deducirse la adquisición de compras provoca una complejidad administrativa a los contribuyentes.

En ese sentido, con el objeto de simplificar la carga administrativa de los contribuyentes y de empatar para efectos fiscales la deducción con la obtención del ingreso, se propone retornar al esquema de deducción de costo de lo vendido.

La deducción de compras se estableció cuando la inflación llegó a dos dígitos y fue una medida tendiente a que la misma falseara la utilidad de las empresas. Hoy día, con una inflación controlada, se puede regresar a costo de lo vendido.

En ese sentido, se propone adicionar una nueva Sección III al Capítulo I del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en la cual se reestablezcan las reglas generales operativas del costo de lo vendido, así como modificar la fracción II del artículo 29 de la Ley de la materia, a efecto de incorporar como concepto deducible el costo de lo vendido.”

En el siguiente cuadro se muestra los procesos de transición que permitió la autoridad de poder deducir el inventario pendiente de deducir al cambiar la deducción del costo por compras y el poder el inventario acumulable al cambiar la deducción de compras por el de costo de lo vendido.

Cuadro número 3

PROCESOS DE TRANSICIÓN	
•1987 ← → 2004 •Compras •Regla 106 Miscelánea Fiscal (3.4.1) •Inventario no deducido •Deducible en 30 años	•2005 → •Costo de lo vendido •Art. 3o. Transitorio LISR 2005 •Inventario Acumulable •Acumulable de 4 a 12 años, según índice promedio de rotación de inventarios •2002-2004

CAPÍTULO III. GENERALIDADES DEL COSTO

3.1 SISTEMA DE VALUACIÓN (BOLETÍN C-4)

En la determinación del costo de los inventarios intervienen varios factores cuya combinación ha producido dos sistemas de valuación. En un caso las erogaciones se acumulan en relación a su origen o función y en el otro en cuanto al comportamiento de las mismas. En términos generales los sistemas se refieren a:

- 1.- Costos incurridos directa e indirectamente en la elaboración, independientemente que éstos sean de características fijas o variables en relación al volumen que se produzca y*
- 2.- Costos incurridos en la elaboración, eliminando aquellas erogaciones que no varíen en relación al volumen que se produzca, por considerarlas como gastos del periodo.(PCGA Boletín C-4; Párrafo 18)*

3.2. CLASIFICACIÓN DE LOS COSTOS.

Por su identificación con los productos:

a) Costos Directos:

Son aquellos costos que se pueden identificar o cuantificar plenamente con los productos terminados o áreas específicas.

b) Costos Indirectos:

Son aquellos costos que no se pueden identificar o cuantificar plenamente con los productos terminados o áreas específicas.

Por su comportamiento respecto del volumen de producción

a) Costos Fijos:

Son aquellos que permanecen constantes en un periodo determinado, independientemente de los cambios registrados en el volumen de operaciones realizadas.

b) Costos variables:

Su importe varía en razón directa del volumen de las operaciones realizadas.

c) Costos semifijos, semivariables o mixtos:

Son aquellos que tienen elementos tanto fijos como variables.

Momento en que se determinan

a) Costos Históricos:

Se determinan con posterioridad a la conclusión del periodo de costos.

“El registro de las cuentas de inventarios por medio de los costos históricos, consiste en acumular los elementos del costo incurridos para la adquisición o producción de artículos. (PCGA Boletín C-4; Párrafo 26)”

b) Costos Predeterminados:

Se determinan con anterioridad al período de costos o durante el transcurso del mismo. A su vez, de acuerdo con la forma en que se determinan, los costos predeterminados pueden clasificarse en:

Costos estimados: *se basan principalmente en la determinación de los costos con base en las experiencias de años anteriores o en estimaciones hechas por expertos en el ramo.*

Costos estándar: *se basan principalmente en investigaciones, especificaciones técnicas de cada producto en particular y la experiencia, representando por lo tanto una medida de eficiencia.(PCGA Boletín C-4; Párrafo 27)*

En el siguiente cuadro se señalan las diferencias entre los sistemas de costos absorbente y directo.

Cuadro número 4

DIFERENCIAS ENTRE SISTEMAS		
CONCEPTO	ABSORBENTE	DIRECTO
Materias primas	200	200
(+) Mano de obra	100	100
(+) Gastos de fabricación:	20	No Aplica
	30	30
Fijos		
Variables		
(=) Costo de producción	350	330

3.3. SISTEMAS DE COSTOS.

Costeo absorbente: Es aquel que se encuentra integrado por la materia prima, mano de obra y gastos directos e indirectos de fabricación, que pueden ser variables o fijos.(ver artículo 45-A LISR)

“Se integra con todas aquellas erogaciones directas y los gastos indirectos que se considere fueron incurridos en el proceso productivo. La asignación del costo al producto, se hace combinando los gastos incurridos en forma directa, con los gastos de otros procesos o actividades relacionadas con la producción. Así entendido, los elementos que forman el costo de un artículo bajo este sistema serán: materia prima, mano de obra y gastos directos e indirectos de fabricación, que pueden ser variables o fijos. .(PCGA Boletín C-4; Párrafo 20)”

Costo directo: En este sistema se integran los siguientes elementos como son la materia prima consumida, mano de obra y gastos de fábrica que varían en relación con los volúmenes producidos.(ver artículo 45-A segundo párrafo LISR)

“En la integración del costo de producción por medio de costeo directo, deben tomarse en cuenta los siguientes elementos: materia prima consumida, mano de obra y gastos de fábrica que varían en relación a los volúmenes producidos.”

“Como puede apreciarse, en este sistema, para determinar el costo de producción no se incluyen los mismos elementos que los indicados en la parte correspondiente al costeo absorbente, ya que se considera que los costos no deben verse afectados por los volúmenes de producción”

La segregación de gasto fijo o variable debe hacerse tomando en consideración todos los aspectos que pueden influir en su determinación, ya que en ocasiones cierto elemento del costo puede tener características fijas por existir capacidades no utilizadas. Cuando existan partidas de características semivariantes, la política recomendable es incluirlas en el costo o en los resultados de operación, dependiendo de su grado de variabilidad.” (PCGA Boletín C-4; Párrafo 21,22,23)

3.4. MÉTODO DE VALUACIÓN DE INVENTARIOS.

En el siguiente cuadro se muestra como se encuentra regulada la obligación de las personas morales de tener un control de inventarios para efectos fiscales según la Ley del Impuesto Sobre la Renta y la obligación que existe para efectos fiscales según el Código Fiscal de la Federación.

Cuadro número 5

CONTROL DE INVENTARIOS	
DE LAS OBLIGACIONES DE LAS PERSONAS MORALES •Art. 86 Fracción XVIII, 1er párrafo, LISR Llevar un control de inventarios de mercancías, materias primas, productos en proceso y productos terminados, Según se trate, conforme al <u>sistema de Inventarios perpetuos</u> . Los contribuyentes podrán incorporar variaciones al sistema señalado en esta fracción, siempre que cumplan con los requisitos que se establezcan Mediante reglas de carácter general. ADICION D.O. 01-12-2004	•OBLIGACIONES EN MATERIA CONTABLE •Art. 28 Fracción IV, CFF •Llevarán un control de sus inventarios de mercancías, materias primas, productos en proceso y productos terminados, según se trate, el cual consistirá en un registro que <u>permita identificar por unidades, por productos, por concepto y por fecha, los aumentos y disminuciones en dichos inventarios, así como las existencias al inicio y al final de cada ejercicio, de tales inventarios. Dentro del concepto se deberá indicar si se trata de devoluciones, enajenaciones, donaciones, destrucciones, entre otros.</u> •ADICION D.O. 01-12-2004

Primeras entradas primeras salidas (PEPS): *El método PEPS se basa en la suposición de que los primeros artículos en entrar al almacén o a la producción, son los primeros en salir de él, por lo que las existencias al finalizar cada ejercicio, quedan prácticamente registradas a los últimos precios de adquisición, mientras que en resultados los costos de venta son los que corresponden al inventario inicial y las primeras compras del ejercicio. (PCGA Boletín C-4; Párrafo 31)*

Últimas entradas primeras salidas (UEPS):

El método UEPS consiste en suponer que los últimos artículos en entrar al almacén o a la producción, son los primeros en salir de él, por lo que siguiendo este método, las existencias al finalizar el ejercicio quedan prácticamente registradas a los precios de adquisición o producción más antiguos, mientras

que en el estado de resultados los costos son más actuales. (PCGA Boletín C-4; Párrafo 34)

Costo identificado:

Por las características de ciertos artículos, en algunas empresas es factible identificarlas específicamente con su costo de adquisición o producción.(PCGA Boletín C-4; Párrafo 29)

De conformidad con el tercer párrafo del artículo 45-G de la LISR, este método es obligatorio para los contribuyentes que enajenen mercancías que se puedan identificar por número de serie y su costo exceda de \$50,000.00

Costo promedio:

Como su nombre lo indica, la forma de determinarlo es sobre la base de dividir el importe acumulado de las erogaciones aplicables, entre el número de artículos adquiridos o producidos. (PCGA Boletín C-4; Párrafo 30)

Detallistas:

En este método se deberán valorar los inventarios al precio de venta disminuido con el margen de utilidad bruta que tengan en el ejercicio. La aplicación de este método no libera al contribuyente de la obligación de llevar el sistema de control de inventarios a que se refiere el artículo 86, fracción XVIII de la LISR.

“En este método, el importe de los inventarios es obtenido valuando las existencias a precios de venta y deduciéndoles los factores de margen de utilidad bruta, para obtener el costo por grupo de artículos. (PCGA Boletín C-4; Párrafo 37)”

Las empresas que se dedican a la venta al menudeo (tiendas de departamentos, ropa, descuento, etc.) son las que utilizan generalmente este

método, por la facilidad que existe para determinar su costo de venta y sus saldos de inventario. (PCGA Boletín C-4; Párrafo 38)

3.5 ELEMENTOS QUE INTEGRAN EL COSTO.

Materia prima:

El valor registrado en la cuenta de inventario de materias primas debe incluir a los costos de adquisición de los diferentes artículos, más todos los gastos sobre compras incurridos para colocarlos en el sitio para ser usados dentro del proceso de fabricación tales como: fletes, gastos aduanales, impuestos de importación, seguros, acarreos, etc.

Mano de obra:

El costo debe incluir los sueldos y salarios directos pues constituyen el segundo elemento del costo de producción, y se refiere al esfuerzo humano necesario para transformar la materia prima en un producto.

La clasificación de los sueldos y salarios, como directos o indirectos, obedece a que, en el caso de ser directos, se pueden identificar por su monto en la unidad producida, en caso contrario, son indirectos.

Gastos indirectos:

Los gastos indirectos de producción, también conocidos como costos indirectos, representan el tercer elemento del costo de producción, no identificándose su monto en forma precisa en un artículo producido, en una orden de producción o en un proceso productivo. Esto quiere decir, que aún formando parte del costo de producción, no puede conocerse con exactitud qué cantidad de esas erogaciones están en la producción de un artículo.

Dentro de este rubro, se debe considerar también el valor que se paga por la renta, luz, el valor estimado de la depreciación, etc.

La aplicación de los gastos indirectos al costo de producción, se hace mediante prorrateos.

**CAPÍTULO IV MARCO FISCAL DE LA DEDUCCIÓN DEL COSTO
DE LO VENDIDO Y LA OPCIÓN DE ACUMULACIÓN DE
INVENTARIOS**

El siguiente cuadro nos muestra cual es el marco legal del costo de lo vendido.

Cuadro número 6

LEY ISR	REGLAMENTO ISR	REGLA MISCELÁNEA
<u>Título II</u> De las Personas Morales	<u>Título II</u> De las Personas Morales	Diario Oficial de la Federación el 25 de abril de 2007 Reglas 3.4 deducciones
<u>Capítulo II</u> De las Deducciones	<u>Capítulo II</u> De las Deducciones	
<u>Artículo 29</u> Fracción II	<u>Sección III</u> Del costo de lo vendido	DISPOSICIONES TRANSITORIAS
<u>Sección III</u> Del costo de lo vendido	<u>Art. 69-A</u> al 69-J	Diario Oficial de la Federación el 1º de diciembre de 2004 ART. TERCERO. Fracción IV. Fracción V.
<u>Artículos 45-A</u> al 45-I		

4.1 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Artículo 45-A. *El costo de las mercancías que se enajenen, así como el de las que integren el inventario final del ejercicio, se determinará conforme al sistema de costeo absorbente sobre la base de costos históricos o predeterminados. En todo caso, el costo se deducirá en el ejercicio en el que se acumulen los ingresos que se deriven de la enajenación de los bienes de que se trate.*

En el caso de que el costo se determine aplicando el sistema de costeo directo con base en costos históricos, se deberán considerar para determinarlo la materia prima consumida, la mano de obra y los gastos de fabricación que varíen en relación con los volúmenes producidos, siempre que se cumpla con lo dispuesto por el Reglamento de esta ley.

El siguiente cuadro nos señala la diferencia que existe entre una empresa comercial, industrial y de servicios.

Cuadro número 7

EMPRESA		
<u>Comercial:</u> Son los que se identifican directamente con el producto, como son los gastos de compra, envase, empaque, ensamble, maquila, entre otros.	<u>Industrial:</u> Son los que se identifican directamente con el producto. Éstos son la materia prima directa, la mano de obra directa y los gastos indirectos de fabricación.	<u>Servicios:</u> Son los que se identifican directamente con la prestación del servicio como son los sueldos, gastos y depreciación de inversiones.

Artículo 45-B. *Los contribuyentes que realicen actividades comerciales que consistan en la adquisición y enajenación de mercancías, considerarán únicamente dentro del costo lo siguiente:*

- I. El importe de las adquisiciones de mercancías, disminuidas con el monto de las devoluciones, descuentos y bonificaciones, sobre las mismas, efectuados en el ejercicio.*
- II. Los gastos incurridos para adquirir y dejar las mercancías en condiciones de ser enajenadas*

El siguiente cuadro nos menciona cuales son los elementos del costo contable y del costo fiscal para una empresa comercial.

Cuadro número 8

EMPRESA COMERCIAL	
<u>Contable</u> •Costo de adquisición del producto •(+) Gastos de compra prorrateado •(+) Envase, empaque, ensamble, maquila, etc., asignado y/o prorrateado •(=) Costo Total unitario del producto •Se consideran los conceptos anteriores sin importar si son deducibles o no para efectos fiscales	<u>Fiscal Art. 45-B LISR</u> Los contribuyentes que realicen <u>actividades comerciales</u> que consistan en la adquisición y enajenación de mercancías, considerarán únicamente dentro del costo lo siguiente: I. El importe de las <u>adquisiciones</u> de mercancías, <u>disminuidas</u> con el monto de las <u>devoluciones, descuentos y bonificaciones</u>, sobre las mismas, efectuados en el ejercicio. II. Los <u>gastos incurridos</u> para <u>adquirir y dejar las mercancías</u> en condiciones de ser enajenadas. Elementos que integran el costo de lo vendido para efectos fiscales (cumplir con los requisitos de deducibilidad fiscal).

Artículo 45-C. *Los contribuyentes que realicen actividades distintas de las señaladas en el artículo 45-B de esta Ley, considerarán únicamente dentro del costo lo siguiente:*

I. *Las adquisiciones de materias primas, productos semiterminados o productos terminados, disminuidas con las devoluciones, descuentos y bonificaciones, sobre los mismos, efectuados en el ejercicio.*

II. *Las remuneraciones por la prestación de servicios personales subordinados, relacionados directamente con la producción o la prestación de servicios.*

III. *Los gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones, directamente relacionados con la producción o la prestación de servicios.*

IV. *La deducción de las inversiones directamente relacionadas con la producción de mercancías o la prestación de servicios, calculada conforme a la*

Sección II, del Capítulo II, del Título II de esta Ley, siempre que se trate de bienes por los que no se optó por aplicar la deducción a que se refieren los artículos 220 y 221 de dicha Ley.

Cuando los conceptos a que se refieren las fracciones anteriores guarden una relación indirecta con la producción, los mismos formarán parte del costo en proporción a la importancia que tengan en dicha producción.

Para determinar el costo del ejercicio, se excluirá el correspondiente a la mercancía no enajenada en el mismo, así como el de la producción en proceso, al cierre del ejercicio de que se trate.

El siguiente cuadro nos menciona cuales son los elementos del costo contable y del costo fiscal para una empresa de servicios.

Cuadro número 9

EMPRESA DE SERVICIOS	
<u>Contable</u> • Sueldo de las personas directamente relacionadas con la prestación del servicio • (+) Gastos directamente relacionados con la prestación del servicio • (+) Deducción histórica de las inversiones que se utilicen directamente en la prestación del servicio • (=) Costo de la prestación del servicio • Se consideran los conceptos anteriores sin importar si son deducibles o no para efectos fiscales	<u>•Fiscal Art. 45-C LISR</u> • Los contribuyentes que realicen actividades distintas de las señaladas en el artículo 45-B de esta Ley, considerarán únicamente dentro del costo lo siguiente: <u>•II. Las remuneraciones por la prestación de servicios personales subordinados,</u> relacionados directamente con la prestación de servicios. <u>•III. Los gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones,</u> directamente relacionados con la prestación de servicios. <u>•IV. La deducción de las inversiones</u> directamente relacionadas con la prestación de servicios,.....

El siguiente cuadro nos menciona cuales son los elementos del costo contable y del costo fiscal para una empresa de industrial.

Cuadro número 10

EMPRESA INDUSTRIAL	
<u>Contable</u> (+) Materia prima directa consumida. (+) Mano de obra directa utilizada (+) Gastos indirectos de fabricación realizados: •Materia prima indirecta •Mano de obra indirecta •Depreciación histórica •Otros (=) Costo de producción unitario •Se consideran los conceptos anteriores sin importar si son deducibles o no para efectos fiscales	<u>•Fiscal Art. 45-C LISR</u> <u>•I. Las adquisiciones de materias primas, productos semiterminados o productos terminados,</u> disminuidas con las <u>devoluciones, descuentos y bonificaciones</u> , sobre los mismos, efectuados en el ejercicio. <u>•II. Las remuneraciones por la prestación de servicios personales subordinados,</u> relacionados directamente con la producción. <u>•III. Los gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones,</u> directamente relacionados con la producción. <u>•IV. La deducción de las inversiones</u> directamente relacionadas con la producción de mercancías

Artículo 45-D. Los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, determinarán el costo de las mercancías conforme a lo establecido en esta Ley. Tratándose del costo de las mercancías que reciban de la oficina central o de otro establecimiento del contribuyente ubicado en el extranjero, estarán a lo dispuesto en el artículo 31 fracción XV de esta Ley.

Artículo 45-E. Los contribuyentes que realicen enajenaciones a plazo o que celebren contratos de arrendamiento financiero y opten por acumular como ingreso del ejercicio, los pagos efectivamente cobrados o la parte del precio exigible durante el mismo, deberán deducir el costo de lo vendido en la proporción que represente el ingreso percibido en dicho ejercicio, respecto del total del precio pactado o de los pagos pactados en el plazo inicial forzoso, según se trate, en lugar de deducir el monto total del costo de lo vendido al momento en el que se enajenen las mercancías.

37

Artículo 45-F. Para determinar el costo de lo vendido de la mercancía, se deberá aplicar el mismo procedimiento en cada ejercicio durante un periodo

mínimo de cinco ejercicios y sólo podrá variarse cumpliendo con los requisitos que se establezcan en el Reglamento de esta Ley.

En ningún caso se dará efectos fiscales a la revaluación de los inventarios o del costo de lo vendido.

Artículo 45-G. *Los contribuyentes, podrán optar por cualquiera de los métodos de valuación de inventarios que se señalan a continuación:*

I. Primeras entradas primeras salidas (PEPS).

II. Últimas entradas primeras salidas (UEPS).

III. Costo identificado.

IV. Costo promedio.

V. Detallista.

Cuando se opte por utilizar alguno de los métodos a que se refieren las fracciones I y II de este artículo, se deberá llevar por cada tipo de mercancías de manera individual, sin que se pueda llevar en forma monetaria. En los términos que establezca el Reglamento de esta Ley se podrán establecer facilidades para no identificar los porcentajes de deducción del costo respecto de las compras por cada tipo de mercancías de manera individual.

Los contribuyentes que enajenen mercancías que se puedan identificar por número de serie y su costo exceda de \$50,000.00, únicamente deberán emplear el método de costo identificado.

Tratándose de contribuyentes que opten por emplear el método detallista deberán valorar sus inventarios al precio de venta disminuido con el margen de utilidad bruta que tengan en el ejercicio conforme al procedimiento que se establezca en el Reglamento de esta Ley. La opción a que se refiere este párrafo no libera a los contribuyentes de la obligación de llevar el sistema de control de inventarios a que se refiere la fracción XVIII del artículo 86 de esta Ley.

Una vez elegido el método en los términos de este artículo, se deberá utilizar el mismo durante un periodo mínimo de cinco ejercicios. Cuando los contribuyentes para efectos contables utilicen un método distinto a los

señalados en este artículo, podrán seguir utilizándolo para valuar sus inventarios para efectos contables, siempre que lleven un registro de la diferencia del costo de las mercancías que exista entre el método de valuación utilizado por el contribuyente para efectos contables y el método de valuación que utilice en los términos de este artículo. La cantidad que se determine en los términos de este párrafo no será acumulable o deducible.

Cuando con motivo de un cambio en el método de valuación de inventarios se genere una deducción, ésta se deberá disminuir de manera proporcional en los cinco ejercicios siguientes.

Artículo 45-H. Cuando el costo de las mercancías, sea superior al precio de mercado o de reposición, podrá considerarse el que corresponda de acuerdo a lo siguiente:

I. El de reposición, sea éste por adquisición o producción, sin que exceda del valor de realización ni sea inferior al neto de realización.

II. El de realización, que es el precio normal de enajenación menos los gastos directos de enajenación, siempre que sea inferior al valor de reposición.

III. El neto de realización, que es el equivalente al precio normal de enajenación menos los gastos directos de enajenación y menos el por ciento de utilidad que habitualmente se obtenga en su realización, si es superior al valor de reposición.

Cuando los contribuyentes enajenen las mercancías a una parte relacionada en los términos del artículo 215 de esta Ley, se utilizará cualquiera de los métodos a que se refieren las fracciones I, II y III, del artículo 216 de la misma.

Los contribuyentes obligados a presentar dictamen de estados financieros para efectos fiscales o que hubieran optado por hacerlo, deberán informar en el mismo el costo que consideraron de conformidad con este artículo, tratándose de contribuyentes que no presenten estados financieros dictaminados deberán informarlo en la declaración del ejercicio.

Artículo 45-I. Cuando los contribuyentes, con motivo de la prestación de servicios proporcionen bienes en los términos establecidos en el artículo 17, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, sólo se podrán deducir en

el ejercicio en el que se acumule el ingreso por la prestación del servicio, valuados conforme a cualquiera de los métodos establecidos en el artículo 45-G de esta Ley.

4.2. REGLAMENTO DE LA DEL LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Artículo 69-A. *Para los efectos del artículo 45-A de la Ley, el sistema de costeo absorbente sobre la base de costos históricos será el que se determine en los términos de los artículos 45-B y 45-C de la citada Ley.*

Artículo 69-B. *Los contribuyentes que, de conformidad con el primer párrafo del artículo 45-A de la Ley, determinen el costo de las mercancías que enajenen, así como el de las que integren el inventario final del ejercicio, conforme al sistema de costeo absorbente sobre la base de costos predeterminados deberán:*

I. *Aplicarlo a cada una de las mercancías que produzcan y para cada uno de los elementos que integran el costo de las mismas.*

II. *Los costos se predeterminarán desde el primer mes del ejercicio de que se trate o a partir del mes en el que se inicie la producción de nuevas mercancías.*

III. *Cuando al cierre del ejercicio de que se trate, exista una diferencia entre el costo histórico y el que se haya predeterminado, la variación que resulte deberá asignarse de manera proporcional, tanto al costo de las mercancías enajenadas en el ejercicio, como a las que integren el inventario final del mismo ejercicio. En el caso de que la diferencia sea menor a 3%, ésta se podrá considerar como un ingreso o gasto del ejercicio de que se trate, según corresponda.*

El cálculo de los costos predeterminados a que se refiere este artículo se determinará con base en la experiencia de ejercicios anteriores, o conforme a investigaciones o especificaciones técnicas de cada producto en particular.

Artículo 69-C. *Para los efectos del artículo 45-A, segundo párrafo de la Ley, el sistema de costeo directo deberá aplicarse, tanto para efectos fiscales, como para efectos contables.*

Artículo 69-D. *Los contribuyentes que realicen, tanto las actividades a que se refiere el artículo 45-B, como las señaladas en el artículo 45-C de la Ley, para determinar el costo de lo vendido deducible considerarán únicamente las partidas que conforme a lo establecido en los artículos señalados correspondan a cada actividad que desarrollen.*

Artículo 69-E. *Para los efectos de la fracción IX del artículo 31, en relación con los artículos 45-B y 45-C de la Ley, los contribuyentes que adquieran mercancías o reciban servicios de personas físicas o de los contribuyentes a que se refiere el Capítulo VII del Título II de la misma Ley, podrán deducir en el ejercicio fiscal de que se trate, el costo de lo vendido de dichas adquisiciones o servicios en los términos de este artículo, aún cuando éstas no hayan sido efectivamente pagadas, conforme a lo dispuesto en los siguientes párrafos y siempre que cumplan los demás requisitos establecidos en las disposiciones fiscales.*

Para efectuar la deducción a que se refiere el párrafo anterior, los contribuyentes llevarán un registro inicial de compras y servicios por pagar, que se adicionará con el monto de las adquisiciones de las mercancías y servicios recibidos, efectuados en el ejercicio fiscal de que se trate pendientes de pagar y se disminuirá con el monto de las adquisiciones y servicios efectivamente pagados durante dicho ejercicio. El saldo que se obtenga de este registro al

cierre del ejercicio de que se trate, se considerará como registro inicial del ejercicio inmediato posterior.

El saldo inicial de la cuenta, a que se refiere este artículo, se considerará dentro del costo de lo vendido del ejercicio fiscal de que se trate y el saldo que se tenga al cierre del mismo ejercicio en este registro, se disminuirá del costo de lo vendido del citado ejercicio.

Artículo 69-F. *El procedimiento a que se refiere el artículo 45-F de la Ley, será el sistema de costeo absorbente, o bien, el sistema de costeo directo.*

Artículo 69-G. *Para los efectos del artículo 45-F de la Ley, los contribuyentes podrán cambiar el sistema, siempre que:*

- I. Hayan utilizado el mismo sistema durante los últimos cinco ejercicios.*
- II. Que se considere como inventario inicial el valor del inventario final valuado con el método utilizado hasta el cierre del ejercicio inmediato anterior.*
- III. Que el saldo del inventario a que se refiere la fracción anterior, se deduzca o se acumule de manera proporcional, durante los cinco ejercicios siguientes a aquél en que se hubiera realizado la variación de sistema.*

Artículo 69-H. *Para los efectos del segundo párrafo del artículo 45-G de la Ley, los contribuyentes que no estén en posibilidad de identificar el valor de las adquisiciones de materias primas, productos semiterminados y productos terminados, con la producción de mercancías o con la prestación de servicios, según corresponda, que se dediquen a las ramas de actividad que mediante reglas de carácter general determine el SAT, podrán determinar el costo de lo vendido a través de un control de inventarios que permita identificar, por cada tipo de producto o mercancía, las unidades y los precios que les correspondan,*

considerando el costo de las materias primas, productos semiterminados y productos terminados, de acuerdo con lo siguiente:

I. De las existencias de materias primas, productos semiterminados y productos terminados, al inicio del ejercicio.

II. De las adquisiciones netas de materias primas, productos semiterminados y productos terminados, efectuadas durante el ejercicio.

III. De las existencias de materias primas, productos semiterminados y productos terminados, al final del ejercicio.

El costo de lo vendido será el que resulte de disminuir a la suma de las cantidades que correspondan conforme a las fracciones I y II de este artículo, la cantidad que corresponda a la fracción III del mismo artículo.

Los contribuyentes que ejerzan la opción a que se refiere este artículo, deberán levantar inventario de existencias a la fecha en la que termine el ejercicio, en los términos de la fracción V del artículo 86 de la Ley; además de llevar un registro de las adquisiciones efectuadas en el ejercicio, de materias primas, productos semiterminados y terminados, así como aplicar lo dispuesto en este artículo, tanto para efectos fiscales, como para efectos contables.

Artículo 69-I. *Para los efectos del cuarto párrafo del artículo 45-G de la Ley, los contribuyentes determinarán el margen de utilidad bruta con el que operan en el ejercicio de que se trate, por cada grupo de artículos homogéneos o por departamentos, considerando únicamente las mercancías que se encuentren en el área de ventas al público. La diferencia entre el precio de venta y el último precio de adquisición de las mercancías del ejercicio de que se trate, será el margen de utilidad bruta.*

Artículo 69-J. *Los contribuyentes que destinen parte de sus inventarios de mercancías, materias primas, productos en proceso y productos terminados, al consumo propio, podrán deducir el costo de los mismos como gasto o inversión según se trate, siempre que el monto de dicho gasto o inversión, no se incluya en el costo de lo vendido que determinen de conformidad con lo dispuesto en la Sección III del Capítulo II del Título II de la Ley y además cumplan con los requisitos que establece la Ley para su deducción. El registro contable deberá ser acorde con el tratamiento fiscal.*

4.3. RESOLUCIÓN MISCELANEA FISCAL

**PUBLICADA EN DIARIO OFICIAL CON FECHA DEL 25 DE ABRIL DE 2007
VIGENTE A PARTIR DEL 1º DE MAYO DE 2007**

3.4.1. *Los contribuyentes que en los términos de la regla 106 de la Resolución que establece reglas generales y otras disposiciones de carácter fiscal para el año de 1993, publicada en el DOF el día 19 de mayo de 1993, optaron por efectuar la deducción a que se refería la citada regla, dicha deducción se efectuará en treinta ejercicios contados a partir del ejercicio terminado el 31 de diciembre de 1992, en una cantidad equivalente, en cada ejercicio, al 3.33% del monto de la deducción que les correspondió conforme a lo señalado por la referida regla 106, actualizado desde el mes de diciembre de 1986 o 1988, según sea el caso y hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se efectúa la deducción correspondiente.*

Lo dispuesto en esta regla no será aplicable a los contribuyentes que hayan disminuido, en los términos de la fracción V, inciso a) del Artículo Tercero de las Disposiciones Transitorias de la Ley del ISR publicadas en el DOF el 1 de diciembre de 2004, el saldo pendiente por deducir a que se refiere la citada fracción, hasta por el monto en el que se haya deducido, en los términos de dicho precepto legal.

3.4.4. *Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 31, fracción IX de la Ley del ISR, los contribuyentes que en el ejercicio de 2004 hubieran adquirido mercancías, materias primas, productos semiterminados o terminados, para ser*

utilizados en la prestación de servicios, en la fabricación de bienes o para ser enajenados, cuyos pagos por la adquisición de los mismos no hubieran sido efectivamente erogados en ese ejercicio, podrán deducir el monto de dichas adquisiciones en el ejercicio en el que se efectúe su pago y se hubieran cumplido con los demás requisitos establecidos en las disposiciones fiscales aplicables.

3.4.5. Los contribuyentes que en el ejercicio fiscal de 2004 hayan adquirido bienes sujetos al régimen de importación temporal, para ser utilizados en la prestación de servicios, en la fabricación de bienes o para ser enajenados, y que conforme al artículo 31, fracción XV de la Ley del ISR en vigor en dicho año, no los hubieran podido deducir en ese ejercicio, siempre que dichas adquisiciones formen parte de su inventario base a que se refiere el primer párrafo de la fracción V del Artículo Tercero de las Disposiciones Transitorias de la Ley del ISR, publicadas en el DOF del 1 de diciembre de 2004, podrán no incluir dichas adquisiciones en el inventario base citado. En este caso, estas adquisiciones serán deducibles en el ejercicio en el que se retornen al extranjero en los términos de la Ley Aduanera.

También podrá no incluirse en el inventario base a que se refiere el párrafo anterior, las adquisiciones de bienes que en el ejercicio fiscal de 2004 se hubieran encontrado sujetas al régimen de depósito fiscal de conformidad con la Legislación Aduanera, así como de aquellas que se hubieran mantenido fuera del país en dicho ejercicio, siempre que dichas adquisiciones formen parte de su inventario base a que se refiere el párrafo anterior y el contribuyente no las hubiera podido deducir en el mismo ejercicio, por no haberlas enajenado, retornado al extranjero o retirado del depósito para ser importadas definitivamente, o por no haberlas enajenado o importado en forma definitiva en el caso de las mercancías que se hubieran mantenido fuera del país. Los bienes sujetos al régimen de depósito fiscal serán deducibles en el ejercicio en el que se enajenen, retornen al extranjero o retiren del depósito fiscal para ser importados definitivamente, y cuando se trate de adquisiciones de bienes que

se hubieran mantenido fuera del país, serán deducibles en el ejercicio en el que se enajenen o importen.

Las adquisiciones de bienes a que se refiere esta regla serán deducibles siempre que se cumplan con los demás requisitos establecidos en la Ley del ISR y no formen parte del costo de lo vendido.

Lo dispuesto en la presente regla no es aplicable tratándose de inversiones de activo fijo.

3.4.12. *Los contribuyentes que realicen inversiones de activo fijo y conjuntamente adquieran refacciones para su mantenimiento, que se consuman en el ciclo normal de operaciones de dicho activo, para los efectos del artículo 37 de la Ley del ISR, podrán considerar el monto de esas refacciones, dentro del monto original de la inversión del activo fijo de que se trate, pudiéndolas deducir conjuntamente con el citado activo fijo, mediante la aplicación en cada ejercicio, de los por cientos máximos autorizados en la Ley del ISR, para el activo de que se trate, siempre que dichas refacciones no sean adquiridas por separado de la inversión a la que corresponden y la parte del precio que corresponda a las refacciones se consigne en el mismo comprobante del bien de activo fijo que se adquiera.*

En el caso de que con posterioridad a la adquisición del activo fijo y de las refacciones a que se refiere el párrafo anterior, se efectúen compras de refacciones para reponer o sustituir las adquiridas con la inversión original, se considerarán como una deducción autorizada en el ejercicio en el que se adquieran, siempre que reúnan los demás requisitos establecidos en la Ley del ISR.

.

3.4.16. *Para los efectos del segundo párrafo del artículo 45-A de la Ley del ISR, los contribuyentes que determinen el costo de las mercancías que enajenen, así como el de las que integren el inventario final del ejercicio fiscal de que se trate, aplicando el sistema de costeo directo con base en costos históricos, identificarán y agruparán los gastos de fabricación indirectos que varíen en relación con los volúmenes producidos, en fijos o variables, tomando en*

consideración todos los aspectos que puedan influir en su determinación. Los gastos fijos no formarán parte del costo de lo vendido del ejercicio.

Para los efectos del párrafo anterior, se consideran gastos fijos aquellas erogaciones que son constantes e independientes de los volúmenes producidos.

3.4.17. *Los contribuyentes que hubiesen optado por acumular sus inventarios en los términos de la fracción IV del Artículo Tercero de las Disposiciones Transitorias de la Ley del ISR, publicadas en el DOF del 1 de diciembre de 2004, para efectos de calcular el coeficiente de utilidad a que se refiere el artículo 14, fracción I de la misma Ley, correspondiente a los pagos provisionales del ejercicio fiscal de 2007, podrán no incluir el importe del inventario acumulado en el ejercicio fiscal de 2006, en la utilidad fiscal o en la pérdida fiscal, adicionada o reducida, según sea el caso, con el importe de la deducción inmediata a que se refiere el artículo 220 del mismo ordenamiento.*

Lo anterior será aplicable, siempre que el coeficiente a que se refiere el párrafo anterior corresponda a los ejercicios fiscales de 2005 o 2006, según corresponda.

Quienes opten por aplicar el procedimiento antes señalado, no deberán incluir el importe del inventario acumulable en los ingresos nominales a que se refiere el tercer párrafo del artículo 14 de la citada Ley.

3.4.18. *Los contribuyentes que hayan ejercido la opción a que se refiere la fracción IV del Artículo Tercero de las Disposiciones Transitorias de la Ley del ISR publicadas en el DOF el 1 de diciembre de 2004 y hubieran entrado en liquidación a partir del 1 de enero de 2005, para determinar el monto del inventario acumulable correspondiente al ejercicio fiscal que termina anticipadamente, al del ejercicio de liquidación y al de los pagos provisionales mensuales, estarán a lo siguiente:*

I. *Para los efectos de los pagos provisionales del ejercicio fiscal que termina anticipadamente con motivo de la liquidación, acumularán en dichos pagos la doceava parte del inventario acumulable que les corresponda en los términos*

del último párrafo de la fracción V del Artículo Tercero de las Disposiciones Transitorias de la Ley del ISR publicadas en el DOF el 1 de diciembre de 2004. En la declaración del ejercicio fiscal a que se refiere el párrafo anterior, acumularán el inventario acumulable del ejercicio fiscal de que se trate determinado en los términos de la fracción V del Artículo Tercero de las Disposiciones Transitorias de la Ley del ISR publicadas en el DOF el 1 de diciembre de 2004, en la proporción que represente el número de meses que abarque el ejercicio que termina anticipadamente respecto de los doce meses del año de calendario en el que entró en liquidación el contribuyente.

II. Para los efectos de los pagos provisionales mensuales correspondientes al primer año de calendario del ejercicio de liquidación a que se refiere el artículo 12 de la Ley del ISR, acumularán en dichos pagos la doceava parte del inventario acumulable que les corresponda de acuerdo con lo dispuesto en el primer párrafo de la fracción I de esta regla.

En la declaración que deba presentarse conforme a lo dispuesto en el artículo 12 de la Ley del ISR al término del año de calendario en el que entró en liquidación, se acumulará la diferencia que se obtenga de disminuir al inventario acumulable determinado en los términos de la fracción V del Artículo Tercero de las Disposiciones Transitorias de la Ley del ISR publicadas en el DOF el 1 de diciembre de 2004, como si no hubiera entrado en liquidación, el inventario que se haya acumulado en la declaración a que se refiere el segundo párrafo de la fracción I de la presente regla.

En las declaraciones que con posterioridad a la señalada en el párrafo anterior se deban presentar al término de cada año de calendario, se acumulará el inventario acumulable que corresponda al año de calendario de que se trate en los términos de la fracción V del Artículo Tercero de las Disposiciones Transitorias de la Ley del ISR publicadas en el DOF el 1 de diciembre de 2004.

3.4.19. *Los contribuyentes del Título II de la Ley del ISR, que realicen las actividades empresariales a que se refiere el artículo 16 del CFF y obtengan ingresos por cobrar total o parcialmente el precio o la contraprestación pactada o por concepto de anticipos, relacionados directamente con dichas actividades*

y no estén en los supuestos a que se refiere el artículo 18, fracción I, incisos a) y b) de la misma Ley, en lugar de considerar dichos cobros o anticipos como ingresos del ejercicio en los términos del artículo 18, fracción I, incisos c) de la citada Ley, podrán considerar como ingreso acumulable del ejercicio el saldo que por los mismos conceptos tenga al cierre del ejercicio fiscal de que se trate, el registro a que se refiere el párrafo siguiente, pudiendo deducir en este caso, el costo de lo vendido estimado que corresponda a dichos cobros o anticipos.

El saldo del registro a que se refiere el párrafo anterior, se incrementará con el monto de los cobros totales o parciales y con los anticipos, que se reciban durante el citado ejercicio en los términos del artículo 18, fracción I, inciso c) de la Ley del ISR y por los cuales no se haya expedido comprobante o enviado o entregado materialmente el bien o se haya prestado el servicio, y se disminuirá con el importe de dichos montos, cuando se expida el comprobante que ampare el precio o la contraprestación pactada, se envíe o se entregue materialmente el bien o cuando se preste el servicio, según corresponda, y por los cuales se recibieron los cobros parciales o totales o los anticipos señalados.

Los ingresos a que se refiere el artículo 18, fracción I, inciso c) de la Ley del ISR, deberán acumularse tanto para efectos de los pagos provisionales como para el cálculo de la utilidad o pérdida fiscal del ejercicio fiscal de que se trate, cuando se dé cualquiera de los supuestos a que se refiere la fracción I, incisos a) y b) del citado precepto.

El costo de lo vendido estimado correspondiente al saldo del registro de los cobros totales o parciales y de los anticipos que se tengan al cierre del ejercicio fiscal de que se trate, que no estén en los supuestos a que se refiere el artículo 18, fracción I, incisos a) y b) de la Ley del ISR, se determinará aplicando al saldo del registro a que se refiere el segundo párrafo de esta regla, el factor que se obtenga de dividir el monto del costo de lo vendido deducible del ejercicio fiscal de que se trate, entre la totalidad de los ingresos obtenidos en ese mismo ejercicio, por concepto de prestación de servicios o por enajenación de mercancías, según sea el caso.

En los ejercicios inmediatos siguientes a aquél en el que se opte por aplicar lo dispuesto en el primer párrafo de esta regla, los contribuyentes deberán disminuir de los ingresos acumulables el saldo del registro que se hubiera acumulado, y el costo de lo vendido estimado del costo de lo vendido deducible, calculados en los términos de esta regla, correspondientes al ejercicio inmediato anterior.

Lo dispuesto en esta regla no será aplicable a los contribuyentes a que se refiere el artículo 19 de la Ley del ISR.

3.4.20. *Para los efectos del artículo 69-H del Reglamento de la Ley del ISR, podrán aplicar la opción prevista en el citado artículo los contribuyentes que se dediquen a la prestación de servicios de hospedaje o que proporcionen servicios de salones de belleza y peluquería, y siempre que con los servicios mencionados se proporcionen bienes en los términos del artículo 45-I de la citada Ley, así como los contribuyentes que se dediquen a la elaboración y venta de pan, pasteles y canapés.*

3.4.21. *Tratándose de los contribuyentes que de conformidad con el artículo 45-G, fracción V de la Ley del ISR, hubieran optado por emplear el método de valuación de inventario detallista y enajenen mercancías en tiendas de autoservicio o departamentales, podrán no llevar el sistema de control de inventarios a que se refiere el artículo 86, fracción XVIII del citado ordenamiento, sólo por aquellas mercancías que se encuentren en el área de ventas al público, siempre que el costo de lo vendido deducible así como el valor de los inventarios de dichas mercancías se determine identificando los artículos homogéneos por grupos o departamentos de acuerdo con lo siguiente:*

I. *Se valuarán las existencias de las mercancías al inicio y al final del ejercicio considerando el precio de enajenación vigente, según corresponda, disminuido del porcentaje de utilidad bruta con el que opera el contribuyente en el ejercicio por cada grupo o departamento. El inventario final del ejercicio fiscal de que se trate será el inventario inicial del siguiente ejercicio.*

II. *Determinarán en el ejercicio el importe de las transferencias de mercancías que se efectúen de otros departamentos o almacenes que tenga el*

contribuyente al área de ventas al público, valuadas conforme al método que hayan adoptado para el control de sus inventarios en dichos departamentos o almacenes.

El costo de lo vendido deducible será la cantidad que se obtenga de disminuir al valor de las existencias de las mercancías determinadas al inicio del ejercicio de conformidad con lo dispuesto en la fracción I de esta regla, adicionadas del importe de las transferencias de mercancías a que se refiere la fracción II de esta misma regla, el valor de las existencias de las mercancías determinadas al final del ejercicio conforme a lo señalado en la fracción I de la misma.

3.4.22. *Para los efectos del artículo 45-G de la Ley del ISR, los contribuyentes que manejen cualquiera de los diferentes tipos de inventarios, podrán utilizar para valorar dichos inventarios, cualquiera de los métodos de valuación establecidos en el mencionado artículo, excepto tratándose de mercancías que se ubiquen en el supuesto del tercer párrafo del precepto citado, a las cuales les será aplicable el método de costo identificado.*

3.4.23. *Los contribuyentes que de conformidad con el artículo 18, fracción III, segundo párrafo, de la Ley del ISR, hayan efectuado enajenaciones a plazo en los términos del artículo 14 del CFF y al 31 de diciembre de 2004 tengan ingresos pendientes de acumular por haber optado por considerar como ingreso obtenido en el ejercicio la parte del precio cobrado durante el mismo, en lugar de aplicar lo dispuesto por el Artículo Tercero, fracción VI de las Disposiciones Transitorias de la Ley del ISR publicadas en el DOF del 1 de diciembre de 2004, podrán deducir el costo de lo vendido de dichas mercancías, aplicando al costo de adquisición o producción de las mercancías enajenadas a plazos, la proporción que representen los ingresos pendientes de acumular respecto del precio de venta pactado de dichas mercancías, siempre que el importe deducido en los términos de esta regla se incluya en el inventario base a que se refiere la fracción V del Artículo Tercero Transitorio citado, tanto para los efectos de la declaración anual, como para los efectos de los pagos provisionales.*

Los contribuyentes que ejerzan la opción a que se refiere esta regla, para determinar el monto que se debe acumular en los términos del quinto párrafo de la fracción V de las Disposiciones Transitorias de la Ley del ISR, publicadas en el DOF el 1 de diciembre de 2004, podrán incrementar el valor de sus inventarios al 31 de diciembre del ejercicio fiscal de que se trate, con el costo de lo vendido pendiente de deducir correspondiente a las mercancías enajenadas a plazo que se determine en los términos del párrafo anterior, que tengan al 31 de diciembre de cada uno de los ejercicios posteriores al ejercicio fiscal de 2004.

Los contribuyentes que ejerzan la opción a que se refiere esta regla, que no hayan considerado el importe deducido en los términos de la misma, para efectos de los pagos provisionales del ejercicio, deberán presentar declaración complementaria por cada uno de los pagos provisionales correspondientes a los meses de enero a abril, con la actualización y los recargos que en su caso les correspondan.

3.4.24. *Los contribuyentes que hubieran optado por aplicar lo dispuesto en la regla 3.4.23., que realicen enajenaciones a plazo en los términos del artículo 14 del CFF y opten por considerar como ingreso del ejercicio los pagos efectivamente cobrados durante el mismo, en lugar de deducir el costo de lo vendido en los términos del artículo 45-E de la Ley del ISR, lo podrán determinar conforme a lo siguiente:*

- I. Sumarán el costo de lo vendido no deducido de las mercancías enajenadas a plazo pendientes de cobro al inicio del ejercicio y el costo de lo vendido deducible de las mercancías enajenadas a plazo en el ejercicio.*
- II. El resultado obtenido conforme a la fracción anterior, se dividirá entre el monto total del precio de enajenación de dichas mercancías.*
- III. El costo de lo vendido deducible del ejercicio fiscal de que se trate, será el monto que se obtenga de multiplicar a los ingresos acumulables del ejercicio por concepto de enajenaciones a plazo, el cociente que se obtenga conforme a la fracción II de esta regla.*

Lo dispuesto en esta regla, también será aplicable a aquellos contribuyentes que no hubieran optado por aplicar lo dispuesto en la regla 3.4.23., únicamente por las enajenaciones a plazo que efectúen a partir del 1 de enero de 2005 y para aquellos que inicien actividades en el citado ejercicio. En estos casos para determinar el cociente a que se refiere la fracción II de esta regla, únicamente considerarán el costo de lo vendido deducible y el precio de enajenación de las mercancías enajenadas a plazo en el citado ejercicio.

3.4.25. *Para los efectos de lo dispuesto en el penúltimo párrafo de la fracción V del Artículo Tercero de las Disposiciones Transitorias de la Ley del ISR publicadas en el DOF el 1 de diciembre de 2004, la sociedad fusionante acumulará en el ejercicio fiscal en el que ocurra la fusión, los inventarios acumulables pendientes de acumular de la sociedad fusionada, cuando dicha sociedad fusionante, tenga pérdidas pendientes de aplicar en el ejercicio fiscal en el que ocurra la fusión.*

3.4.26. *Los contribuyentes que hubieran optado por acumular sus inventarios en los términos de la fracción IV del Artículo Tercero de las Disposiciones Transitorias de la Ley del ISR, publicadas en el DOF del 1 de diciembre de 2004, y que al 31 de diciembre de 2005 y en ejercicios fiscales posteriores, el valor de sus inventarios hubiese disminuido con respecto al inventario base del 31 de diciembre de 2004, para determinar el inventario acumulable del ejercicio fiscal de 2005 y posteriores, en lugar de aplicar lo dispuesto en el quinto párrafo de la fracción V del Artículo Tercero mencionado, podrán estar a lo siguiente:*

I. *Determinarán la cantidad que se debe acumular en el ejercicio en el que se reduzca el inventario de acuerdo con lo siguiente:*

a) *Se calculará la proporción que represente el inventario reducido respecto al inventario base, el por ciento así obtenido se multiplicará por el inventario acumulable.*

b) *Se disminuirá del inventario acumulable, la cantidad obtenida de conformidad con el inciso anterior, así como las acumulaciones efectuadas en ejercicios fiscales anteriores a dicha reducción.*

En el caso de que la cantidad que se obtenga de conformidad con este inciso, sea inferior a la cantidad que se deba acumular en el ejercicio fiscal de que se trate, de conformidad con el procedimiento señalado en el tercer párrafo de la fracción V de las Disposiciones Transitorias de la Ley del ISR, publicadas en el DOF del 1 de diciembre de 2004, se deberá acumular esta última.

II. *En los ejercicios fiscales posteriores a aquél en el que se reduzca por primera vez el inventario, se estará a lo siguiente:*

a) *Se determinará el monto de acumulación de ejercicios fiscales posteriores, disminuyendo del inventario acumulable, las acumulaciones efectuadas en los ejercicios anteriores.*

b) *Se recalcularán los por cientos de acumulación que le correspondan a cada uno de los ejercicios fiscales posteriores a aquél en el que se redujo el inventario, de acuerdo con el índice promedio de rotación de inventarios que hubieran determinado en los términos de lo dispuesto en la fracción V del Artículo Tercero de las Disposiciones Transitorias de la Ley del ISR, publicadas en el DOF del 1 de diciembre de 2004, dividiendo cada uno de dichos por cientos, entre la suma de los citados por cientos que correspondan a cada uno de los ejercicios pendientes de acumular de acuerdo con la tabla de acumulación señalada en dicha fracción, incluido el del ejercicio por el que se efectúe el cálculo.*

c) *El por ciento que se obtenga para cada uno de los ejercicios posteriores, de conformidad con el inciso anterior, se multiplicará por el monto de acumulación de ejercicios fiscales posteriores que se determine en los términos de la fracción II, inciso a) de esta regla.*

III. *Se considerará el monto de acumulación de ejercicios fiscales posteriores y los por cientos de acumulación recalculados, que se hubieran determinado por última vez de conformidad con la fracción II de esta regla, cuando el monto del inventario reducido del ejercicio fiscal de que se trate, sea superior al monto del inventario reducido por el cual se aplicó por última vez el procedimiento señalado en las fracciones I y II de esta regla.*

Una vez ejercida la opción a que se refiere esta regla, no podrá variarse para determinar el inventario acumulable correspondiente a los ejercicios fiscales posteriores.

3.4.27. *Los contribuyentes que apliquen lo dispuesto en el artículo 225 de la Ley del ISR y se encuentren en el supuesto de la fracción III, segundo párrafo del precepto citado, podrán no considerar el ingreso acumulable a que se refiere dicho párrafo, en los pagos provisionales correspondientes al ejercicio inmediato posterior a aquél en el que se adquirió el terreno de que se trate.*

3.4.28. *Los contribuyentes que de conformidad con la fracción IV del Artículo Tercero de las Disposiciones Transitorias de la Ley del ISR, publicadas en el DOF el 1 de diciembre de 2004, ejerzan la opción de acumular sus inventarios al 31 de diciembre de 2004, podrán determinar el valor del inventario base a que se refiere la fracción V del citado Artículo Tercero, utilizando el método de valuación de inventarios que hayan utilizado para estos efectos contables en la determinación del valor de dicho inventario, siempre que el método utilizado sea uno de los señalados en el artículo 45-G de la Ley del ISR y se utilice este mismo método de valuación de inventarios durante un periodo mínimo de cinco ejercicios posteriores al ejercicio de 2005.*

3.4.29. *Los contribuyentes que estén a lo dispuesto en el quinto párrafo de la fracción V del Artículo Tercero de las Disposiciones Transitorias de la Ley del ISR publicadas en el DOF del 1 de diciembre de 2004, y determinen un monto acumulable en el ejercicio fiscal en el que reduzcan su inventario de conformidad con el precepto citado, considerarán dicho monto únicamente para la determinación de la utilidad o pérdida fiscal del ejercicio fiscal de que se trate.*

3.4.30. *Para los efectos de la fracción V, inciso c) del Artículo Tercero de las Disposiciones Transitorias de la Ley del ISR, publicadas en el DOF el 1 de diciembre de 2004, no se considerará dentro del costo promedio mensual de los inventarios de bienes importados directamente por el contribuyente a que se refiere dicho precepto legal, los bienes que se hayan importado bajo el régimen de importación temporal o se encuentren sujetos al régimen de depósito fiscal, en los términos de la Ley Aduanera.*

3.4.31. *Los contribuyentes para determinar el inventario acumulable en los términos de la fracción V del Artículo Tercero de las Disposiciones Transitorias de la Ley del ISR, publicadas en el DOF del 1 de diciembre de 2004, podrán optar por disminuir del inventario base, en lugar de la diferencia que se hubiera obtenido de conformidad con el procedimiento establecido en la citada fracción V, inciso c), la diferencia que se obtenga de disminuir de los inventarios de bienes que hubieran importado directamente que tuvieran al 31 de diciembre de 2004, valuados al precio de la última compra de dicho ejercicio, los inventarios que de los mismos bienes hubieran tenido al 31 de diciembre de 2003, también valuados al precio de la última compra de 2004, siempre que en este caso el monto de los inventarios de bienes importados directamente en 2004, sea mayor que el monto de los inventarios de bienes importados directamente en 2003, ambos valuados al precio de la última compra de 2004. La diferencia que se disminuya en los términos de esta regla, será la que se acumule en el ejercicio fiscal de 2005, en lugar de la diferencia determinada en los términos de la fracción V, inciso c) del Artículo Tercero mencionado.*

4.4 DECRETO POR EL QUE SE REFORMAN, ADICIONAN, DEROGAN Y ESTABLECEN DIVERSAS DISPOSICIONES DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA .

PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 1º DE DICIEMBRE DE 2004

ARTÍCULO TERCERO. *En relación con las modificaciones a que se refiere el Artículo Primero de este Decreto, se estará a lo siguiente:*

IV. *Los contribuyentes para determinar el costo de lo vendido no podrán deducir las existencias en inventarios que tengan al 31 de diciembre de 2004. No obstante lo anterior, los contribuyentes podrán optar por acumular los inventarios a que se refiere esta fracción, conforme a lo establecido en la siguiente fracción, en cuyo caso podrán deducir el costo de lo vendido conforme enajenen las mercancías. Cuando los contribuyentes no opten por acumular los*

inventarios considerarán que lo primero que se enajena es lo primero que se había adquirido con anterioridad al 1 de enero de 2005 hasta agotar sus existencias a esa fecha.

V. *Los contribuyentes al 31 de diciembre de 2004, deberán determinar el inventario base considerando el valor de los inventarios que tengan a dicha fecha, utilizando el método de primeras entradas primeras salidas.*

El inventario acumulable se obtendrá disminuyendo del inventario base a que se refiere el párrafo anterior, los conceptos señalados en los incisos a), b) y c) de esta fracción:

a) *El saldo pendiente por deducir al 1 de enero de 2005 que en su caso tengan en los términos de las fracciones II y III del Artículo Sexto Transitorio del Decreto que Reforma, Adiciona y Deroga Diversas Disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicado en el **Diario Oficial de la Federación** el 31 de diciembre de 1986, reformado el 31 de diciembre de 1988 y de la regla 106 de la Resolución que establece reglas generales y otras disposiciones de carácter fiscal publicada en el **Diario Oficial de la Federación** el 19 de mayo de 1993.*

b) *Las pérdidas fiscales pendientes de disminuir al 31 de diciembre de 2004 de las utilidades fiscales. Las pérdidas fiscales que se disminuyan en los términos de este inciso, ya no se podrán disminuir de la utilidad fiscal en los términos del artículo 61 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.*

c) *Tratándose de contribuyentes que tengan en sus inventarios bienes que hayan importado directamente, la diferencia que resulte de comparar la suma del costo promedio mensual de los inventarios de dichos bienes de los últimos cuatro meses del ejercicio fiscal de 2004, contra la suma del costo promedio mensual de los inventarios de bienes de importación que tuvieron en los últimos*

cuatro meses del ejercicio fiscal de 2003, siempre que la suma del costo promedio mensual del ejercicio fiscal de 2004 sea mayor a la suma del costo promedio mensual del ejercicio fiscal de 2003. La diferencia que resulte en los términos de este inciso, se acumulará en el ejercicio de 2005.

El inventario acumulable en cada ejercicio se determinará multiplicando el valor del inventario acumulable, por el por ciento de acumulación que corresponda al índice promedio de rotación de inventarios calculado por el periodo correspondiente a los años de 2002 a 2004, o de acuerdo al que se determine cuando el contribuyente haya iniciado actividades con posterioridad a 2002, conforme a la siguiente tabla:

Cuadro número 11

Índice promedio de rotación de inventarios	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
	Por ciento en el que se acumulan los inventarios											
Más de 15	25.00	25.00	25.00	25.00								
De más de 10 a 15	20.00	20.00	20.00	20.00	20.00							
De más de 8 a 10	20.00	20.00	20.00	20.00	10.00	10.00						
De más de 6 a 8	20.00	15.00	15.00	15.00	15.00	10.00	10.00					
De más de 4 a 6	16.67	12.50	12.50	12.50	12.50	12.50	12.50	8.33				
De más de 3 a 4	15.00	14.00	13.00	12.00	11.11	10.00	9.00	8.00	7.89			
De más de 2 a 3	14.00	13.00	12.00	11.00	10.00	10.00	9.00	8.00	7.00	6.00		
De más de 1 a 2	13.00	12.50	12.00	11.00	10.00	9.09	8.00	7.00	6.50	6.00	4.91	
De más de 0 a 1	12.00	11.50	11.00	10.00	9.00	8.33	8.33	8.00	7.00	6.00	5.00	3.84

Para determinar el índice promedio de rotación de inventarios del periodo comprendido por los años de 2002 a 2004, o el que corresponda cuando el

contribuyente haya iniciado actividades con posterioridad a 2002, se estará a lo siguiente:

i) Por cada uno de los años de que se trate se restarán de las adquisiciones de mercancías, así como de las materias primas, productos semiterminados o terminados, que utilicen para prestar servicios, para fabricar bienes o para enajenarlos, las devoluciones, descuentos y bonificaciones sobre los mismos, de conformidad con la fracción II del artículo 29 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente hasta el 31 de diciembre de 2004.

ii) Para determinar el inventario promedio anual de cada uno de los años de que se trate, se dividirá entre dos, la suma del inventario inicial y final de las mercancías, materias primas, productos semiterminados o terminados, que el contribuyente haya utilizado en su actividad empresarial, valuados conforme al método que tenga implantado.

iii) El índice de rotación de inventarios por cada año será el cociente que resulte de dividir el monto que se obtenga conforme al inciso i), entre el monto calculado de acuerdo al inciso ii).

iv) El índice promedio de rotación de inventarios del periodo de que se trate se determinará sumando el índice de rotación de inventarios para cada uno de los años del periodo citado, entre el número de años que corresponda a dicho periodo.

Los contribuyentes que posteriormente disminuyan el valor de sus inventarios al 31 de diciembre del año de que se trate con respecto al inventario base a que se refiere esta fracción, deberán determinar el monto que deban acumular en el ejercicio de que se trate conforme a lo siguiente:

1. Para determinar el monto de acumulación de ejercicios posteriores, se calculará la proporción que represente el inventario reducido respecto al inventario base, el por ciento así obtenido se multiplicará por el inventario acumulable y al monto que resulte se le aplicará el por ciento que le corresponda de acuerdo con el índice promedio de rotación de inventarios multiplicado dicho por ciento por el número de años pendientes de acumular de acuerdo con la tabla de acumulación.

2. Para determinar la cantidad que se debe acumular en el año en el que se reduzca el inventario, los contribuyentes disminuirán del inventario acumulable, el monto pendiente de acumulación de ejercicios posteriores a la reducción de inventarios determinada conforme al numeral anterior y las acumulaciones efectuadas en años anteriores a dicha reducción.

3. En los ejercicios posteriores a aquel en el que se reduzca por primera vez el inventario, se estará a lo siguiente:

i. Cuando el monto del inventario reducido del ejercicio de que se trate, sea inferior al monto del inventario reducido por el cual se aplicó por última vez el procedimiento señalado en los numerales 1 y 2, se aplicará lo dispuesto en dichos numerales.

ii. Cuando el monto del inventario reducido del ejercicio de que se trate, sea superior al monto del inventario reducido por el cual se aplicó por última vez el procedimiento señalado en los numerales 1 y 2, para calcular la proporción a que se refiere el numeral 1 se considerará este último inventario y el número de años pendientes de acumular de acuerdo con la tabla de acumulación incluirá el año por el que se efectúe el cálculo. Para determinar la cantidad que se debe acumular en el año en que se reduzca el inventario y en los posteriores, se dividirá la cantidad obtenida en el numeral 1 entre el número de años pendientes de acumular, incluido el año por el que se efectúe el cálculo.

Tratándose de escisión de sociedades, las sociedades escindentes y escindidas acumularán el inventario acumulable pendiente de acumular en la proporción en la que se divida la suma del valor de los inventarios entre ellas y conforme a los por cientos que correspondan a la escidente en los términos de la tabla de acumulación.

En el caso de fusión de sociedades, la sociedad que subsista o la que surja con motivo de la fusión, continuará acumulando los inventarios correspondientes a las sociedades que se fusionan, en los mismos términos y plazos establecidos en la presente fracción, en los que los venían acumulando las sociedades fusionadas y, en su caso, la sociedad fusionante. En el caso de que la sociedad fusionante tenga pérdidas fiscales pendientes de aplicar al 31 de diciembre de 2004, las sociedades fusionadas deberán acumular en el ejercicio en el que ocurra la fusión, sus inventarios acumulables pendientes de acumular.

Para los efectos de los pagos provisionales del ejercicio de que se trate, los contribuyentes deberán acumular a la utilidad fiscal la doceava parte del inventario acumulable multiplicada por el número de meses comprendidos desde el inicio del ejercicio y hasta el mes a que se refiere el pago. Además, en el ejercicio de 2005, se acumulará mensualmente la doceava parte de la diferencia que resulte en los términos del inciso c) de esta fracción multiplicada por el número de meses comprendidos desde el inicio del ejercicio y hasta el mes a que se refiere el pago.

4.5 TESIS JURISDICCIONALES ACERCA DEL COSTO DE LA VENDIDIO PARA EL ISR

COSTO DE LO VENDIDO. LOS ARTÍCULOS 29, FRACCIÓN II, Y DEL 45-A AL 45-I DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y TERCERO TRANSITORIO, FRACCIONES DE LA IV A LA IX, Y XI, DEL DECRETO POR EL QUE SE REFORMÓ Y ADICIONÓ AQUELLA, VIGENTES A PARTIR DEL 1o. DE ENERO DE 2005, SON DE NATURALEZA AUTOAPLICATIVA. Hasta el 31 de diciembre de 2004 la Ley del Impuesto sobre la Renta establecía en su artículo 29, fracción II, la deducción del costo de las mercancías desde el momento de su adquisición, sin embargo, con el decreto de adiciones y reformas a dicha ley, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1o. de diciembre de 2004, se creó en su lugar un nuevo sistema de deducción denominado costo de lo vendido o costo de ventas, que permite la deducción de las mercancías hasta el momento de su enajenación, lo que trajo como resultado el establecimiento de nuevas situaciones concretas de derecho que inciden de manera directa e inmediata en los sujetos pasivos del tributo. Efectivamente, el reformado artículo 29, fracción II, establece la deducción del costo de lo vendido, los artículos del 45-A al 45-I, adicionados mediante la Sección III, "Del costo de lo vendido", previenen los mecanismos para su determinación, y el artículo tercero transitorio, fracciones de la IV a la IX y XI, contiene diversas disposiciones en relación con la valuación de inventarios existentes al 31 de diciembre de 2004, de donde deriva que tal normatividad es de naturaleza autoaplicativa, al obligar desde su entrada en vigor, pues incide de manera incondicional en los contribuyentes personas morales que venían deduciendo las compras de mercancías conforme a la legislación anterior, los que, a partir del 1o. de enero de 2005 quedan obligados a acatar indefectiblemente las nuevas disposiciones tributarias a fin de deducir el costo de lo vendido debiendo acatar, además, la prohibición prevista en la fracción IV del mencionado artículo tercero transitorio, en relación con los inventarios existentes al final del ejercicio de 2004, o bien ejercer la opción de acumularlos

en términos de las reglas que se establecen en sus fracciones de la V a la IX y XI.

Contradicción de tesis 27/2005-PL. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Séptimo, Cuarto y Noveno, todos en Materia Administrativa del Primer Circuito. 27 de marzo de 2006. Mayoría de nueve votos. Ausente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Disidente: José Ramón Cossío Díaz. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Rolando Javier García Martínez. El Tribunal Pleno, el trece de junio en curso, aprobó, con el número 89/2006, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a trece de junio de dos mil seis.

Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: XXIV, Julio de 2006

Tesis: P./J. 90/2006

Página: 6

Materia: Administrativa

Jurisprudencia

COSTO DE LO VENDIDO. LOS ARTÍCULOS DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA REFORMADOS Y ADICIONADOS MEDIANTE EL DECRETO PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 10. DE DICIEMBRE DE 2004, QUE ESTABLECEN DICHA DEDUCCIÓN, CONSTITUYEN UN SISTEMA JURÍDICO INTEGRAL DE CARÁCTER AUTOAPLICATIVO, POR LO QUE ES INNECESARIO QUE EL GOBERNADO SE SITUE EN CADA UNA DE LAS HIPÓTESIS QUE LO CONFORMAN PARA RECLAMARLO EN AMPARO INDIRECTO. A partir del 1o. de enero de 2005 los contribuyentes personas morales que venían deduciendo las compras de mercancías conforme a la legislación vigente hasta el 31 de diciembre de 2004,

quedan obligados a acatar las nuevas disposiciones tributarias a fin de deducir el costo de lo vendido, en virtud de que siendo autoaplicativas las normas que cambian el sistema de deducción de compras, al de costo de ventas, este sistema trasciende a las disposiciones que establecen condiciones, requisitos o modalidades tendentes a complementar o desarrollar la deducción. Lo anterior porque cuando se está frente a un sistema complejo derivado de una reforma integral, donde es difícil establecer si su articulado es de aplicación condicionada o incondicionada, debe atenderse al núcleo esencial de la estructura; de ahí que si éste radica en una vinculación de los gobernados al acatamiento del nuevo sistema sin mediar condición alguna, debe considerarse que todo el esquema es de carácter autoaplicativo. En ese sentido, se concluye que es innecesario que el gobernado se sitúe en cada una de las hipótesis que conforman el referido sistema para reclamarlo en amparo indirecto, pues basta que demuestre estar ubicado de manera general en la categoría de persona moral contribuyente del impuesto sobre la renta, para que esté en aptitud de impugnar los preceptos que puedan serle aplicables de la nueva deducción de costo de ventas.

Contradicción de tesis 27/2005-PL. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Séptimo, Cuarto y Noveno, todos en Materia Administrativa del Primer Circuito. 27 de marzo de 2006. Unanimidad de diez votos. Ausente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Rolando Javier García Martínez. El Tribunal Pleno, el trece de junio en curso, aprobó, con el número 90/2006, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a trece de junio de dos mil seis.

4.6 OPCION DE ACUMULAR EL INVENTARIO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2004.

Si el contribuyente opta por acumular el inventario que tenga al 31 de diciembre de 2004, en términos de la fracción V de las disposiciones transitorias antes mencionadas , podrá deducir el costo de las mercancías de 2004 enajenadas en 2005.

El valor del inventario acumulable se determina como sigue:

A . Inventario físico base al 31 de diciembre de 2004

Menos:

B. Saldo pendiente de deducir al 1ro. de enero de 2005 de los inventarios al 31 de diciembre de 1986 o de 1988 (Regla 106, RMISC 1993)(Regla 3.4.1 RMISC)

Menos:

C. Pérdidas fiscales pendientes de amortizar

Menos:

D. Diferencia de la suma del costo promedio mensual de inventarios importados del último cuatrimestre de 2004, contra la suma del costo promedio mensual de inventarios de bienes de importación del último cuatrimestre de 2003, siempre que el primero sea mayor. La diferencia se acumulará en su totalidad en 2005.

Igual:

Inventario acumulable

B. Saldo pendiente de deducir al 1ro. de enero de 2005 de los inventarios al 31 de diciembre de 1986 o de 1988 (Regla 106, RMISC 1993).

Hasta 1986, en la Ley del Impuesto sobre la Renta, se deducía el costo de ventas, emigrando al sistema de deducción de compras a partir de 1987. En consecuencia, al cierre de 1986 existían inventarios que no se habían

enajenado y en consecuencia no se podrían deducir bajo el concepto de “compras”.

Por ello, a través de una disposición transitoria, se permitía a los contribuyentes que hubieran venido realizando actividades empresariales con anterioridad al 31 de diciembre de 1986, deducir el importe que fuera menor entre los inventarios que tuvieran al 31 de diciembre de 1986 o de 1988.

No obstante, dicha deducción solamente podría efectuarse en el ejercicio en que el contribuyente cambiara de actividad preponderante, o entrara en liquidación.

Asimismo, se permitía actualizar esta deducción con el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido entre diciembre de 1986 o 1988, según a cual de esos años corresponda el menor de los inventarios pendientes de deducir y el mes inmediato anterior a aquél en que el contribuyente cambiara de actividad empresarial preponderante, o entrara en liquidación.

Esta situación era difícil de que se diera en la práctica y a consecuencia de los reclamos del sector empresarial, apareció en 1993 la Regla 106 de la RMISC que permitía deducir el saldo del referido inventario en 30 años.

Por ello, ahora que nuevamente se retorna a la deducción del costo de ventas, y respecto de aquellos contribuyentes que optan por acumular el inventario que tenían al 31 de diciembre de 2004 estarán a lo siguiente:

Si optaron por aplicar la regla 106, disminuirán del inventario base el remanente pendiente de deducir conforme a dicha regla, y

Si no optaron por aplicar la regla 106, tendrán derecho a disminuir del inventario base el importe del inventario “congelado” que tenían en 1986 o 1988, el que resulte menor.

4.7 OPCION DE NO ACUMULAR EL INVENTARIO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2004.

Si el contribuyente opta por no acumular el inventario que tenga al 31 de diciembre de 2004, en la determinación del costo de lo vendido no podrá deducir las existencias de dicho inventario.

Saldo pendiente de deducir al 1ro. de enero de 2005 de los inventarios al 31 de diciembre de 1986 o de 1988 (Regla 106, RMISC 1993).:

Respecto a lo anterior se estará a lo siguiente:

Tratándose de contribuyentes que no optan por acumular el inventario que tenían al 31 de diciembre de 2004, estarán a lo siguiente:

Si optaron por aplicar la regla 106, continuarán aplicándola, y

Si no optaron por aplicar la regla 106, tendrán derecho a disminuir del inventario base el importe del inventario “congelado” que tenían en 1986 o 1988, el que resulte menor cuando se den los supuestos originales, es decir, cuando cambien de actividad preponderante o entren en liquidación.

CAPÍTULO V. CASOS PRÁCTICOS

5.1. CASO PRACTICO: DETERMINACIÓN DE MÉTODOS DE VALUACIÓN

Ejercicio con base a los distintos métodos de valuación de inventarios (específicos, promedios, PEPS, UEPS) el costo de venta y el inventario final, conforme a los siguientes datos:

FECHA	COMPRA		VENTA	
Año 2005	Unidades	Precio Unitario	Unidad	Precio de venta unitario
Enero	200 Lote A	100.00		
Enero			40-A	120.00
Enero			80-A	130.00
Febrero	100 Lote-B	108.00		
Marzo			40-A <u>90-B</u> 130	150.00
Abril	500 Lote-C	109.00		
Mayo			40-C	160.00
Junio			10-B <u>105-C</u> 115	170.00
Julio			90-C	168.00
Agosto			70-C	165.00
Septiembre	400 Lote-D	130.00		
Septiembre			60-D	155.00
Octubre			40-A <u>160-C</u> 200	170.00
Noviembre			160-D	173.00
Diciembre			35-C <u>160-D</u> 195	189.00

UEPS			
Concepto	Volumen	costo unitario	importe
Ventas:			
Enero	40-A	100	4,000.00
Enero	80-A	100	8,000.00
Marzo	40-B	108	4,320.00
Marzo	90 – 60-B	108	6,480.00
	30-A	100	3,000.00
Mayo	40-C	109	4,360.00
Junio	115-C	109	12,535.00
Julio	90-C	109	9,810.00
Agosto	70-C	109	7,630.00
Septiembre	60-D	130	7,800.00
Octubre	200-D	130	26,000.00
Noviembre	160-140-D	130	18,200.00
	20-C	109	2,180.00
Diciembre	165-C	109	17,985.00
	30-A	100	3,000.00
Costo de Producción			135,300.00
Inventario Final	20-A	100	2,000.00

PEPS			
concepto	Volumen	costo unitario	importe
Ventas			
Enero	40-A	100	4,000.00
Enero	80-A	100	8,000.00
Marzo	40-A	100	4,000.00
Marzo	40-A	100	4,000.00
Marzo	50-B	108	5,400.00
Mayo	40-B	108	4,320.00
Junio	115- 10-B	108	1,080.00
	105-C	109	11,445.00
Julio	90-C	109	9,810.00
Agosto	70-C	109	7,630.00
Septiembre	60-C	109	6,540.00
Octubre	40-C	109	4,360.00
	135-C	109	14,715.00
	25-D	130	3,250.00
Noviembre	160-D	130	20,800.00
Diciembre	35-D	130	4,550.00
	160-D	130	20,800.00
Costo de Producción			134,700.00
Inventario Final	20-D	130	2,600.00

PROMEDIOS			
concepto	volumen	costo unitario	Importe
Ventas			
Enero	40-A	100	4,000.00
Enero	80-A	100	8,000.00
Marzo	130	104.44	13,577.20
Mayo	40	108.58	4,343.20
Junio	115	108.58	12,486.70
Julio	90	108.58	9,772.20
Agosto	70	108.58	7,600.60
Septiembre	60	122.07	7,324.20
Octubre	200	122.07	24,414.00
Noviembre	160	122.07	19,531.20
Diciembre	195	122.07	23,803.65
Costo de Producción			134,852.95
Inventario Final	20	122.07	2,441.40

Determinación del Costo Promedio unitario:

Enero:

Compras	Costo Unitario
200 (X) 100= 20,000.00	100

Febrero:

100 (X) 108= 10,800.00	
<u>80 (X) 100= 8,000.00</u>	
180	18,800.00
(-)130	<u>divide /180</u>
50	104.44

Abril:

500(X) 109 =	54,500.00
<u>50(X) 104.44=</u>	<u>5,222.00</u>
550	59,722.00
(-) <u>40</u>	<u>divide/ 550</u>
510	108.58
(-) <u>115</u>	
395	
(-) <u>90</u>	
305	
(-) <u>70</u>	
235	

Septiembre:

400(x) 130=	52,000.00
<u>235(x) 108.58=</u>	<u>25,516.30</u>
635	77,516.30
(-) <u>60</u>	<u>divide /635</u>
575	122.07
(-) <u>200</u>	
375	
(-) <u>160</u>	
215	
(-) <u>195</u>	
20 (x) 122.07=	<u><u>2,441.40</u></u>

Opción de no acumular el Inventario al 31 de Diciembre del 2004

Caso práctico

Datos:

Ventas	1,180 Unidades
Producción	1,200 Unidades
Inventario Final	20 Unidades
Costos Fijos de Producción	\$ 367,200.00
Gastos Fijos de Admón. y Venta	79,500.00
Costos Variables de Producción con:	
PEPS	134,700.00
IDENTIFICADOS	134,700.00
PROMEDIO	134,853.00
UEPS	135,300.00
Gastos Variables de Admón. y Venta	54,000.00

Precio de Venta Unitario

40	a	\$ 1,200.00 =	48,000.00
80	a	1,300.00 =	104,000.00
130	a	1,500.00 =	195,000.00
40	a	1,600.00 =	64,000.00
115	a	1,700.00 =	195,500.00
90	a	1,680.00 =	151,200.00
70	a	1,650.00 =	115,500.00
60	a	1,550.00 =	93,000.00
200	a	1,700.00 =	340,000.00
160	a	1,730.00 =	276,800.00
195	a	1,890.00 =	368,550.00

Total de Venta 1'951,550.00

Inventario Final:

PEPS	2,600.00
IDENTIFICADOS	2,600.00

PROMEDIO 2,541.00

UEPS 2,000.00

SOLUCION:

COSTEO ABSORBENTE

IDENTIFICADOS Y PEPS:

Ventas		1'951,550.00
(-) Costo de Ventas		
Inventario Inicial	0.00	
(+) Costo de Producción		
Costo Fijo	367,200.00	
Costo Variable	<u>134,700.00</u>	501,900.00
(-)Inventario Final	<u>2,600.00</u>	<u>499,300.00</u>
Utilidad Bruta		1'452,250.00
Gastos de Operación		
(-) Fijos	79,500.00	
(-)Variables	<u>54,000.00</u>	<u>133,500.00</u>
Utilidad de Operación		<u>1'318,750.00</u>

PROMEDIO:

Ventas		1'951,550.00
(-) Costo de Ventas		
Inventario Inicial	0.00	
(+) Costo de Producción		
Costo Fijo	367,200.00	
Costo Variable	<u>134,853.00</u>	502,053.00
(-)Inventario Final	<u>2,541.00</u>	<u>499,512.00</u>
Utilidad Bruta		1'452,038.00
Gastos de Operación		
(-) Fijos	79,500.00	
(-)Variables	<u>54,000.00</u>	<u>133,500.00</u>
Utilidad de Operación		<u>1'318,538.00</u>

UEPS:

Ventas		1'951,550.00
(-) Costo de Ventas		
Inventario Inicial	0.00	
(+) Costo de Producción		
Costo Fijo	367,200.00	
Costo Variable	<u>135,300.00</u>	502,500.00
(-)Inventario Final	<u>2,000.00</u>	<u>500,500.00</u>
Utilidad Bruta		1'451,050.00
Gastos de Operación		
(-) Fijos	79,500.00	
(-)Variables	<u>54,000.00</u>	<u>133,500.00</u>
Utilidad de Operación		<u>1'317,550.00</u>

COSTEO DIRECTO

IDENTIFICADOS Y PEPS:

Ventas		1'951,550.00
(-) Costo de Ventas		
Inventario Inicial	0.00	
(+) Costo de Producción:	134,700.00	
(-)Inventario Final	<u>2,600.00</u>	<u>132,100.00</u>
Utilidad Bruta		1'819,450.00
(-)Gastos Variables	54,000.00	
(-) Costos y Gastos Fijos de Producción	367,200.00	
(-) Costos Fijos Admón.. y Ventas	<u>79,500.00</u>	<u>500,700.00</u>
Utilidad de Operación		<u>1'318,750.00</u>

PROMEDIO:

Ventas		1'951,550.00
(-) Costo de Ventas		
Inventario Inicial	0.00	
(+) Costo de Producción:	134,853.00	
(-) Inventario Final	<u>2,541.00</u>	<u>132,312.00</u>
Utilidad Bruta		1'819,238.00
(-) Gastos Variables	54,000.00	
(-) Costos y Gastos Fijos de Producción	367,200.00	
(-) Costos Fijos Admón.. y Ventas	<u>79,500.00</u>	<u>500,700.00</u>
Utilidad de Operación		<u>1'318,538.00</u>

UEPS:

Ventas		1'951,550.00
(-) Costo de Ventas		
Inventario Inicial	0.00	
(+) Costo de Producción:	135,300.00	
(-) Inventario Final	<u>2,000.00</u>	<u>133,300.00</u>
Utilidad Bruta		1'818,250.00
(-) Gastos Variables	54,000.00	
(-) Costos y Gastos Fijos de Producción	367,200.00	
(-) Costos Fijos Admón.. y Ventas	<u>79,500.00</u>	<u>500,700.00</u>
Utilidad de Operación		<u>1'317,550.00</u>

5.2. CASO PRÁCTICO EJERCIENDO LA OPCIÓN DE ACUMULACIÓN DE INVENTARIO 2004

Se pide:

Determinar el ingreso acumulable por inventario para 2005 y el pago provisional de febrero del 2005.

DATOS:

1.- Denominación social	"El Triunfo"
2.-Inventario base	\$1'170,000.00
3.-Inventario pendiente de deducir al 1º de diciembre de los inventarios al 31 de diciembre de 1986 a 1988.	0.00
4.-Inventario promedios de bienes importados directamente	
a) Ultimo cuatrimestre de 2003	
Septiembre	\$300,000.00
Octubre	200,000.00
Noviembre	250,000.00
Diciembre	200,000.00
b) Ultimo cuatrimestre de 2004	
Septiembre	\$350,000.00
Octubre	250,000.00
Noviembre	300,000.00
Diciembre	250,000.00
5.-Perdidas fiscales pendientes de aplicar	\$ 20,000.00
6.-Compras	
Ejercicio 2002	4'000,000.00
Ejercicio 2003	3'000,000.00
Ejercicio 2004	4'500,000.00
7.- Devoluciones, descuentos y bonificaciones sobre compras.	
Ejercicio 2002	200,000.00
Ejercicio 2003	150,000.00
Ejercicio 2004	300,000.00
8.- Inventario inicial	
Año 2002	\$3'000,000.00
Año 2003	1'200,000.00
Año 2004	4'900,000.00
9.- Inventario final	

Año 2002	\$1'200,000.00
Año 2003	4'900,000.00
Año 2004	900,000.00
10.- Ingresos nominales del periodo	1'500,000.00
Ingresos de enero	700,000.00
Ingresos de febrero	800,000.00
11.- Coeficiente de utilidad	.30
12.- Pago Provisional de enero	60,000.00

SOLUCION:

4.-Inventario promedios de bienes importados directamente

a) Último cuatrimestre de 2003

Septiembre	\$300,000.00
Octubre	200,000.00
Noviembre	250,000.00
Diciembre	<u>200,000.00</u>
SUMA	950,000.00

b) Último cuatrimestre de 2004

Septiembre	\$350,000.00
Octubre	250,000.00
Noviembre	300,000.00
Diciembre	<u>250,000.00</u>
SUMA	1'150,000.00

Inventario promedio 2004 1'150,000.00

Menos:

Inventario promedio 2003 950,000.00

(=) Diferencia del costo promedio 200,000.00

mensual de inventarios importados

Nota: si 2004 es menor que 2003 no hay resta, no hay diferencia.

DETERMINACIÓN DEL INVENTARIO ACUMULABLE

Inventario Base al 31 de Diciembre de 2004 1'170,000.00

Menos:

Inventario Pendiente de deducir 1986 0.00

Menos:

Pérdidas Fiscales 20,000.00

Menos:

Diferencia del costo promedio mensual de

Inventarios importados 200,000.00

INVENTARIO ACUMULABLE 950,000.00

ÍNDICE PROMEDIO DE ROTACIÓN DE INVENTARIOS POR EJERCICIO

1.- Determinar Compras Netas

Ejercicio	Compras	menos	Dev.Desc. y Bonif.		Promedio de Inv. (divide)	Promedio de Rotación de Inv.
2002	4'000,000	(-)	200,000	3'800,000	/ 2'100,000	1.8095
2003	3'000,000	(-)	150,000	2'850,000	/ 3'050,000	0.9344
2004	4'500,000	(-)	300,000	4'200,000	/ 2'900,000	1.4482

2.- Determinar promedio de Inventario

Ejercicio	Inventario Inicial	Mas:	Inventario Final	Divide 2	Promedio de Inv.
2002	3'000,000	(+)	1'200,000	/ 2	2'100,000
2003	1'200,000	(+)	4'900,000	/ 2	3'050,000
2004	4'900,000	(+)	900,000	/ 2	2'900,000

3.- Índice promedio de rotación de inventarios del periodo

2002 1.8095

2003 0.9344

2004 1.4482

4.1921

Divide / 3

Buscar en la tabla 1.3973

Índice promedio de rotación de inventarios	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
	Por ciento en el que se acumulan los inventarios											
De más de 2 a 3	14.00	13.00	12.00	11.00	10.00	10.00	9.00	8.00	7.00	6.00		
De más de 1 a 2	13.00	12.50	12.00	11.00	10.00	9.09	8.00	7.00	6.50	6.00	4.91	
De más de 0 a 1	12.00	11.50	11.00	10.00	9.00	8.33	8.33	8.00	7.00	6.00	5.00	3.84

Inventario Acumutable 950,000.00

Índice promedio de rotación de Inv. (x) 13%

Inventario Acumutable para 2005 123,500.00

Se pide determinar el Inventario acumulable de febrero del 2005 para Pago Provisional:

$$\begin{array}{r}
 123,500.00 \\
 \underline{\quad / 12} \\
 \underline{\underline{10,291.66}} \quad (x) \text{ 2 meses (enero y feb.)} = \underline{\underline{20,583.33}}
 \end{array}$$

Diferencia de inventario promedio de bienes importados

$$200,000.00 \quad / \quad 12 \quad = \quad 16,666.66$$

$$16,666.66 \quad X \quad 2 \text{ meses} = 33,333.32$$

Nota: solo aplica en 2005 es obligatorio y no opcional.

Ingresos nominales del periodo:

Enero	700,000.00
Febrero	<u>800,000.00</u>
Suma	1'500,000.00
(X) C.U.	<u>.30</u>
Util fiscal estimada	450,000.00
(+) Inv. acumulable	20,583.33
(+) Dif. Inv. Import.	<u>33,333.32</u>
Utilidad fiscal base	
Gravable p/pago prov.	503,916.65
(X) tasa	<u>30%</u>
Impuesto a cargo	151,174.99
(-) Pago Prov pag ant	<u>60,000.00</u>
Impuesto por pagar	<u>91,174.99</u>

DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA 2005:

utilidad o (pérdida) del ejercicio

SUMA:

acumulación de inventarios del 2004

SUMA:

acumulación de mercancías importadas

IGUAL:

resultado fiscal

(x) tasa

IGUAL:

ISR a cargo

MENOS:

pagos provisionales

IGUAL:

cantidad a pagar ISR

5.3. SUPUESTOS CUANDO EL INVENTARIO AL CIERRE DEL EJERCICIO DE MODIFICA:

(fundamentación Art. Tercero Transitorio Fracción V LISR)

- a) Si aumenta el inventario en relación al inventario base, no se modifica el cálculo.

Ejemplo: el Inventario base en 2005 fue de 1'170,000.00 y el Inventario en 2006 es de 1'171,000.00 solo se toma de la tabla el dato que corresponde al año 2006 y no se hace el cálculo.

- b) Si disminuye, habrá que recalcular, conforme a lo siguiente:

Cuando disminuya el valor del inventario al 31 de diciembre del año que se trate con respecto del inventario base, se deberá determinar el ingreso acumulable tomando en cuenta los siguientes pasos:

- a) Determinación de la proporción que representa el inventario reducido respecto del inventario base.

Ejemplo:	Datos
Inventario base (2005)	1'170,000.00
Inventario disminuido (Inv. Final)	800,000.00
Inventario acumulable (2005)	950,000.00
Índice de rotación (2005)	13%
Años por acumular pendientes de aplicar	10
(son 11 años en la tabla (-) 1 (2005)=10)	

Inventario disminuido	\$800,000.00
Divide	entre
Inventario base	\$1'170,000.00
Igual	(=)
Proporción del inventario reducido respecto al inventario	
Base 0.68	

- b) Determinación del monto pendiente por acumular por reducción de inventarios.

Inventario acumulable	\$950,000.00
Multiplicado	(X)
Proporción de inventario reducido	0.68
Multiplicado	(X)
Por el porciento que corresponda al índice	
Promedio de rotación según la tabla	13.00%
Multiplicado	(X)
Por el número de años pendientes de acumular	
de acuerdo con Tabla de acumulación	10 años
Igual a:	(=)
Monto pendiente por acumular	\$ 839,800.00

c) Determinación del ingreso que se debe de acumular en el año de reducción del inventario base.

Inventario acumulable	\$950,000.00
Menos	(-)
Monto pendiente de acumulación de ejercicios	
Posteriores a la reducción de inventarios	839,800.00
Menos	(-)
Acumulación efectuadas en años posteriores a la Reducción	0.00
Igual	(=)
Determinación a acumular en el año de la reducción del inventario	110,200.00

5.4. PREGUNTAS Y RESPUESTAS SOBRE EL COSTO DE LO VENDIDO SAT

1.- ¿Cómo se integra el costo absorbente?

R. El costo absorbente se integra con todas las erogaciones directas y los gastos indirectos que se considere fueron incurridos en el proceso productivo.

Fundamento: Boletín C-4 de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

2.- ¿Cómo se integra el costo directo?

R. El costo directo se integra con la materia prima consumida, la mano de obra y los gastos de fabricación que varíen en relación con los volúmenes producidos, siempre que se cumpla con lo dispuesto en el RLISR.

Fundamento: Artículo 45-A de la LISR.

3.- ¿Qué se entiende por costos históricos?

R. Los costos históricos son aquellos en los que se acumulan los elementos del costo incurrido para la adquisición o producidos de artículos.

Fundamento: Boletín C-4 de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

4.- ¿Qué se entiende por costos predeterminados?

R. Los costos predeterminados son aquellos que se calculan antes de iniciarse la producción de los artículos, mismos que se clasifican en:

Costos estimados.- Se basan principalmente en la determinación de los costos con base en la experiencia en años anteriores

Costos estándar.- Se basan principalmente en investigaciones, especificaciones técnicas de cada producto en particular y la experiencia, representando, por lo tanto, una medida de eficiencia.

Fundamento: Boletín C-4 de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

5.- Los contribuyentes que realicen actividades comerciales que consistan en la adquisición y enajenación de mercancías ¿qué conceptos considerarán dentro del costo?

R. Considerarán únicamente dentro del costo, lo siguiente:

El importe de las adquisiciones de mercancías, disminuidas con el monto de las devoluciones, descuentos y bonificaciones, sobre las mismas, efectuadas en el ejercicio.

Los gastos incurridos para adquirir y dejar las mercancías en condiciones de ser enajenadas.

Fundamento: Artículo 45-B de la LISR.

6.- Los contribuyentes que NO realicen actividades comerciales ¿Qué conceptos considerarán dentro del costo?

R. Considerarán únicamente dentro del costo, lo siguiente:

Las adquisiciones de materias primas, productos semiterminados o terminados, disminuidas con las devoluciones, descuentos y bonificaciones, sobre los mismos, efectuados en el ejercicio.

Las remuneraciones por la prestación de servicios personales subordinados, relacionados directamente con la producción o la prestación de servicios.

Los gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones, directamente relacionados con la producción o la prestación de servicios.

Las inversiones directamente relacionadas con la producción o la prestación de servicios.

Fundamento: Artículo 45-C de la LISR.

7.- Para determinar el costo del ejercicio de los contribuyentes que realicen actividades distintas a las comerciales ¿se incluirá la parte del costo correspondiente a la mercancía no enajenada?

R. No, para efectos de determinar el costo del ejercicio, el contribuyente excluirá el correspondiente a la mercancía no enajenada, así como el de la producción en proceso, al cierre del ejercicio de que se trate.

8.- Los contribuyentes que realicen enajenaciones a plazos y opten por acumular los pagos efectivamente cobrados ¿Cómo deberán deducir el costo de lo vendido?

R. Tanto los contribuyentes que se dediquen a la enajenación a plazo, como los que celebren contratos de arrendamiento financiero, deberán deducir el costo de lo vendido en la proporción en que se acumule el ingreso en el ejercicio de que se trate, en vez de deducir el costo de lo vendido al momento en el que se enajenen las mercancías.

Fundamento: Artículo 45-E de la LISR.

9.- Para efectos de valuar los inventarios ¿en qué casos se deberá utilizar el método de costo identificado?

R. El costo identificado sólo podrá ser utilizado por los contribuyentes que vendan mercancías que se puedan identificar por número de serie y su costo exceda de \$50,000.00

Fundamento: Artículo 45-G de la LISR.

10.- ¿Cuáles son los métodos que podrán utilizar los contribuyentes para valuar sus inventarios?

R. Los métodos son:

Primeras entradas primeras salidas (PEPS).

Últimas entradas primeras salidas(UEPS).

Costo identificado.

Costo promedio.

Detallista.

Fundamento: Artículos 45-G de la LISR.

11.- ¿En qué consiste el método de valuación de inventario primeras entradas primeras salidas (PEPS).

Es aquél en que los primeros artículos en entrar al almacén o a la producción, son los primeros en salir de él.

Fundamento: Boletín C-4 de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

12.- ¿En qué consiste el método de valuación de inventario últimas entradas primeras salidas(UEPS)?

R. Es aquél en que los últimos artículos en entrar al almacén o a la producción, son los primeros en salir de él.

Fundamento: Boletín C-4 de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

13.- ¿Qué se entiende por costo identificado?

R. Es aquél que tomando en cuenta las características de ciertos artículos, se identifican específicamente con su costo de adquisición o producción.

Fundamento: Boletín C-4 de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

14.- ¿Qué se entiende por costo promedio?

R. Aquél que se determina sobre la base de dividir el importe acumulado de las erogaciones aplicables, entre el número de artículos adquiridos o producidos.

Fundamento: Boletín C-4 de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

15.- ¿En qué consiste el método de valuación de inventario Detallista?

R. Consiste en valuar sus inventarios al precio de venta disminuidos con el margen de utilidad bruta.

Fundamento: Artículo 45-G, antepenúltimo párrafo de la LISR.

16.- ¿En que consiste el valuar sus inventarios al precio de venta disminuido con el margen de utilidad bruta.

Fundamento: Artículo 45-G, antepenúltimo párrafo de la LISR.

17.- Los contribuyentes que para efectos contables, utilicen algún método de valuación distinto a los establecidos en la LISR ¿podrán hacer deducible o acumulable la diferencia que se presente en el costo?

R. No, toda vez que los métodos de valuación distintos a los señalados en la LISR aplican únicamente para efectos contables. Por lo tanto las diferencias entre ambos métodos de valuación no tienen ningún efecto fiscal.

Fundamento: Artículo 45-G, penúltimo párrafo de la LISR.

18.- ¿Qué costo deberá considerarse, cuando se trate de mercancías, cuyo costo sea superior al precio de mercado o de reposición?

R. Podrán considerar el que corresponda de acuerdo a lo siguiente:

El de reposición, sea éste por adquisición o producción sin que exceda del valor de realización ni sea inferior al neto de realización.

El de realización, que es el precio normal de enajenación menos los gastos directos de enajenación, siempre que sea inferior al valor de reposición.

El neto de realización, que es el equivalente al precio normal de enajenación menos los gastos directos de enajenación y menos el por ciento de utilidad que habitualmente se obtenga en su realización, si es superior al valor de reposición.

Fundamento: Artículo 45-H de la LISR.

19.-¿Qué se entiende por costo de reposición?

R. El costo de reposición, también conocido como valor de mercado, sea éste por adquisición o producción, sin que exceda del valor de realización ni sea inferior al neto de realización.

Por otra parte el costo de reposición se puede obtener de la siguiente manera: De las cotizaciones que aparecen en publicaciones especializadas, si se trata de artículos o mercancías cotizadas en el mercado; de cotizaciones y precios de facturas de proveedores, etc.

Fundamento: Artículo 45-H, fracción I, de la LISR y Boletín C-4 de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

20.- ¿Qué se entiende por valor de realización?

R. Es aquel que se obtiene del precio normal de venta/enajenación, menos gastos directos de ventas, tales como: impuestos, regalías, comisiones, etcétera, siempre que sea inferior al de reposición.

Fundamento: Artículo 45-H, fracción II, de la LISR y Boletín C-4 de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

21.- ¿Qué se entiende por valor neto de realización?

R. Es aquel que se obtiene del precio normal de venta/enajenación, menos gastos directos de venta y un porcentaje razonable de utilidad que se obtenga en su realización, si es superior al valor de reposición.

22. ¿Existe obligación para las personas morales de llevar un control de inventarios?

R. Sí, a partir de 2005, deberán llevar un control de los inventarios de mercancías, materias primas, productos en proceso y productos terminados, según se trate, conforme al sistema de inventarios perpetuos.

Fundamento: Artículo 86, fracción XVIII del de la LISR y artículo 28, fracción IV del CFF.

23. ¿Qué conceptos se adicionan a la cuenta de utilidad fiscal neta?

R. Se adicionará con la utilidad fiscal neta de cada ejercicio, así como con los dividendos o utilidades percibidos de otras personas morales residentes en México y con los ingresos, dividendos o utilidades sujetos a regímenes fiscales preferentes.

Fundamento: Artículos 88, primer párrafo y 213, décimo párrafo, de la LISR.

24. Para efectos de la deducción del costo de lo vendido ¿puede deducirse el inventario de existencias que tenga el contribuyente al 31 de diciembre de 2004?

R. No, sin embargo, cuando el contribuyente opte por acumular el importe de las existencias del inventario, podrá deducir el costo de lo vendido conforme las enajenen.

Fundamento: Artículo Tercero, fracciones IV y V de Disposiciones Transitorias de la LISR para 2005.

25. La Fracc. IX del Artículo Tercero de las Disposiciones Transitorias establece un inventario físico al 31 de diciembre de 2004, valuado a PEPS, este inventario será el inventario inicial para determinar el costo de ventas de 2005?. ¿El inventario final debe valorarse también al PEPS o puedo elegir otro método de los mencionados en el artículo 45-G?

R. Para 2005, se puede cambiar el método de valuación de inventarios y éste se deberá utilizar durante un periodo mínimo de cinco ejercicios.

Fundamento: Art. 45-G de la LISR.

26. En cuanto a los anticipos ¿Cómo y hasta cuándo voy a deducir el costo de lo vendido?

R. Los anticipos por las adquisiciones de las mercancías, materias primas, productos semiterminados y terminados o por los gastos relacionados directa o indirectamente con la producción o la prestación de servicios, se deducirán vía costo de lo vendido, siempre que se cuente con el comprobante que ampare la totalidad de la operación por la que se efectuó el anticipo, y éste reúna los requisitos a que se refieren los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación.

Fundamento: Artículo 32, Facción XXVII, segundo párrafo de la LISR.

27. El inventario inicial y el inventario final, ¿Se utilizan básicamente para el cálculo del costo de ventas? y si es así ¿Deberán levantarse inventarios mensuales?

R. Sí, deben llevar un control de inventarios (se recomienda que este sea mensual) conforme al sistema de inventarios perpetuos.

Fundamento: Art. 86, Fracc. XVIII de la LISR.

28. ¿Qué pasará con los inventarios al 31 de diciembre de 2004?

R. No se podrá deducir del costo de lo vendido las existencias en inventarios que se tengan al 31/12/04

Tienen la opción de acumular dichos inventarios conforme a la tabla de acumulación, deduciendo el costo de lo vendido conforme los enajenen.

Fundamento: Artículo Tercero, fracción IV de las Disposiciones Transitorias de la LISR.

29. ¿Por qué en un sistema absorbente se puede utilizar sobre una base de costos predeterminados y en el directo no se puede aplicar?

R. Sí se puede, sólo que se deberá considerar para determinarlo la materia prima consumida, la mano de obra y los gastos de fabricación que varíen en relación con los volúmenes producidos.

Fundamento: Artículo 45-A, segundo párrafo de la LISR.

30. Una persona moral que hizo deducible las compras ¿Podrá deducir su inventario vía costo de ventas?

R. No, puesto que la existencia de inventarios que se tengan al 31 de diciembre de 2004 no será deducible, salvo que opte por acumularlos conforme a la tabla de acumulación, deduciendo el costo conforme los enajene y valuándolos mediante el método PEPS.

Fundamento: Fracción IV del Artículo Tercero de las Disposiciones Transitorias de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

31. ¿Cómo se determina el inventario acumulable para efecto de los pagos provisionales de 2005?

R. De acuerdo al siguiente:

Igual

(=)

Inventario acumulable del ejercicio 2005

160,000.00

Mas

()

Inventario de Mercancías de Importación

50,000.00

Igual

(=)

Inventario Total acumulable del ejercicio 2005

210,000.00

Entre

(/)

Doce

12

Igual

(=)

Inventario acumulable mensual para 2005

\$ 17,500.00

Fundamento: Artículo Tercero, fracción V de las Disposiciones Transitorias de la LISR.

32. ¿Cuándo el costo de las mercancías sea superior al precio de mercado o reposición, que precio o costo deberán considerar?

R. Podrán considerar el de reposición, el de realización o el neto de realización.

Fundamento: Artículo 45-H, primer párrafo.

33. En el caso de no optar por acumular los inventarios existentes al 31 de diciembre de 2004. ¿Al momento de la enajenación posterior al 01 de enero de 2005 se podrá deducir en 2005 los gastos, salarios y otros para dejar las mercancías en condiciones de ser enajenadas?

R. Si no se opta por acumular los inventarios existentes al 31 de diciembre de 2004, al momento de enajenar dichas mercancías no se tendrá derecho a deducir en el 2005 el monto de estas adquisiciones.

Sin embargo, la erogación de los conceptos de gastos, salarios y otros para dejar las mercancías en condiciones de ser enajenadas, efectuados en el 2005 y que forman parte del costo, podrán ser deducidos al momento de la enajenación de las mercancías, considerando que éstos no fueron deducidos antes del 31 de diciembre de 2004.

Fundamento: Artículo 45-A, 45-B, 45-C; Artículo Tercero, fracción IV de las Disposiciones Transitorias de la LISR.

PUBLICADO EN LA PAGINA DE INTERNET DEL SAT

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

CONCLUSIONES :

PRIMERA.- A partir del 01 de enero de 2005 las Sociedades que tributen bajo el Régimen General, deducirán de acuerdo lo marca el artículo 29 Fracción II el costo de lo vendido teniendo como consecuencia:

- a) Llevar controles de inventarios
- b) Valuaciones de inventarios
- c) Costeo de la producción para empresas de transformación

Esto quiere decir que no aplica para Personas Físicas y Régimen Simplificado.

SEGUNDA.- Por lo anterior ahora se deducirá solo lo que se venda.

Como consecuencia se recomienda: No tener inventarios innecesarios para no descapitalizar la empresa ya que no se podrán deducir

TERCERA.- Representa una medida 100% recaudatoria.

De la comparación de la ley de Ingresos de 2006 con la ley de ingresos de 2007 se observa que se espera un incremento en 17.46% en el Impuesto Sobre la Renta

Según comunicado de prensa del 24-Mayo de 2007 de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público:

•En la comparecencia del Jefe del Servicio de Administración Tributaria José María Zubiría Maqueo ante la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados dio a conocer los resultados de SAT por el primer cuatrimestre de 2007:

Aumentó el 13.5% la recaudación del Impuesto sobre la Renta respecto al mismo cuatrimestre del año anterior.

Disminuya el costo por peso recaudado en el primer cuatrimestre de 2007 se gastaron 0.72 centavos por cada peso mientras que en el mismo cuatrimestre de 2006 se gastaron 0.82 centavos por cada peso.

El monto recaudado por los juicios favorables al SAT aumentó ya que en el primer cuatrimestre de 2007 se ganó 53.8% del monto en primera instancia a diferencia del mismo periodo de 2006 cuando se ganó solo 51.5% del monto.

CUARTA.- Es que se deduzca lo que realmente se vende, y no permitir que se deduzca inventarios elevados de mercancías que están en el almacén.

QUINTA.- Evitar “compras excesivas” al cierre del ejercicio, para efectos de tratar de incrementar las deducciones y eliminar la base del impuesto.

SEXTA.- La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) recomendó efectuar el cambio de la deducción de compras por el costo de lo vendido (Globalización).

RECOMENDACIONES: PRIMERO:

Implementar controles de inventarios apoyados por programadores informáticos

SEGUNDO:

Cambiar de régimen: (donde se regula “las adquisiciones”):

- Empresa Integradora (simplificado)
- Personas Físicas (General o Intermedio)
- Sociedad Cooperativa de Consumo
- Ventas en consignación

DESVENTAJAS:

- Problemas a futuro con un alto gasto de PTU
- Problemas de Flujo de efectivo para la empresa
- Tremendo problema para la Autoridad Fiscal para Auditar el Costo de Ventas

FUENTES CONSULTADAS

Fuentes Bibliográficas

1. De Pina Vara Rafael. Diccionario de derecho. Editorial Porrúa. México. 1995
2. Hernández Sampieri Roberto, Editorial McGraw Hill. México.1991.
3. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Primera Edición, México, 2005, 194 pags.
4. L.C. y E.F. Susana Mireles Arreola. Derecho Civil. Revista Prontuario de Actualización Fiscal 378. Editorial Gasca sicco.1^a quincena, julio México 2005.
5. L.C.P.F. Román Fernández Galindo y L.D. Gonzalo León Mata. Revista Prontuario de Actualización Fiscal 377. Editorial Gasca sicco.2^a quincena, junio México 2005.
6. L.D. Oswaldo G. Reyes Corona, C.P. José Antonio Pérez Ramos,
7. Primera Edición M.F. María Isabel Mundo Montoya, Editorial Master Fiscal.
8. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Vigésimo Novena Edición, México, 2004.

Fuentes Normativas.

- 1.-Ley del Impuesto Sobre la Renta 2007.
- 2.- Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2007
- 3.-Resolución Miscelánea 2007.